

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу
Кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін

ПОПІЛЬ ОЛЬГА МИХАЙЛІВНА

**Роль митного контролю в системі фінансової безпеки
держави**

Освітньо-професійна програма – Фінанси, банківська справа та
страхування

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ФМСзчм-21
Попіль О. М.

Науковий керівник:
К.е.н., доцент Андрушків Р.Ю.

Чортків – ЗУНУ
2023

ЗМІСТ

ВСТУП

Розділ 1. Теоретичні аспекти митного контролю у функціонуванні фінансової безпеки

- 1.1. Актуальні проблеми митного контролю у призмі діючих наукових підходів
- 1.2. Концептуальні проблеми становлення комплексу організації фінансової безпеки держави

Висновки до першого розділу

Розділ 2. Оцінка ефективності застосування митного контролю як елементу забезпечення фінансової безпеки держави

- 2.1. Моніторинг ефективності контрольних заходів, пов'язаних з фінансовою та монетарною складовими процедури митного контролю
- 2.2. Виявлення та аналіз загроз національній фінансовій безпеці при здійсненні митного контролю

Висновки до другого розділу

Розділ 3. Шляхи вдосконалення митного контролю у розвитку та забезпеченні системи фінансової безпеки

- 3.1. Оптимізація організаційної моделі митного контролю
- 3.2. Модернізація концепції цифровізації контролю у митній сфері як запорука стабільності та розвитку фінансової безпеки держави

Висновки до третього розділу

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ФУНКЦІОНУВАННІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ

1.1. Актуальні проблеми митного контролю у призмі діючих наукових підходів

Теоретичні засади митного контролю широко проаналізовано у роботах вітчизняних та зарубіжних дослідників. Проведено значну кількість наукових досліджень, спрямованих на з'ясування сутності митного контролю, визначення його місця в державній системі з фінансового контролю, з'ясування його взаємозв'язку з іншими контрольними заходами та уточнення його економічної спрямованості. Проте, оцінюючи грандіозну наукову добірку досліджень авторів, існують важливі невирішені питання, які вимагають подальшого дослідження та вдосконалення. Зокрема, виявлення загроз та причин, що спричиняють порушення фінансової безпеки держави, запобігання їх виникненню, визначення взаємозв'язку митного контролю та фінансової безпеки, означення структурності митного контролю в забезпеченні системи фінансової безпеки країни, відсутність цільного та стабільного методичного прийому щодо оцінки раціональності здійснення митного контролю, недостатньо вивчені проблеми митного контролю в країні: недосконале наукове підґрунтя, забезпечене постійними змінами в організаційному наповненні тощо. Варто зазначити, що більшість невирішених проблем зумовлені неоднозначністю трактування митного контролю та різною його інтерпретацією як економічного елементу, який виступає предметом дослідження у різних функціональних науках.

Зокрема, з точки зору теорії менеджменту контроль визначається як важлива завершальна функція управління, а також як заключний етап процесу управління, що дає можливість оцінити отримані результати у порівнянні з

планованими, і, відповідно, провести оперативні коригувальні контрольні заходи. У такій інтерпретації система контролю визначається як дія суб'єкта щодо об'єкту контролю за рахунок використання методів контролю (методичних прийомів і способів). Кінцевий характер функції контролю зумовлений наявністю інших функцій (планування, обліку, мотивації, організації, аналізу), які передують контрольним діям суб'єкта системи контролю.

Фінансова наука пов'язує трактування контролю з реалізацією фінансами функції контролю, що тісно зв'язана з рядом інших функцій, такими як накопичення і розподіл. У цьому контексті вона визначає фінансовий контроль, який супроводжує усю схему руху грошових коштів і здійснюється з вартісної точки зору. Фінансовий контроль застосовується на всіх стадіях відтворювального процесу, що свідчить про його важливість для системи управління.

У судовій практиці контроль асоціюється з дотриманням принципу законності під час здійснення товариством господарської діяльності. У більшості наукових джерел прихильники цього підходу визначають його як правовий або юридичний [11]. У протилежності цьому підходу зазначимо, що в сучасній інтерпретації трактування сутності контролю лише з правової точки зору має свої обмеження, оскільки при здійсненні контролю компанії повинні також дотримуватися принципів ефективності, економічності та незалежності підконтрольної діяльності.

Контроль можна аналізувати як кібернетичну категорію і визначати за допомогою зворотного зв'язку, який дозволяє компанії оцінювати результати своєї діяльності та надавати керівництву дані щодо стану застосування завдань, поставлених перед виконавцями.

Різноманітність позицій щодо визначення контролю пов'язана з міждисциплінарним характером контролю і має сприяти окресленню його основних характеристик та з'ясуванню його ролі у системі функціонування прикладних досліджень. Характерними рисами контролю як економічної категорії є наступні:

1). Суб'єктно-об'єктний характер. Контроль завжди вивчається в рамках визначеної управлінської системи, структурними одиницями якої виступає суб'єкт і об'єкт. Суб'єкт функціонує як елемент системи управління, здійснюючи владні повноваження, а об'єкт - як елемент системи, що підлягає управлінню;

2). Безперервність, динамічність, систематичність, своєчасність та відповідність цілям здійснення;

3). Механізми контролю включають засоби примусу та покарання винних, що здійснили правопорушення в результаті контролю;

4). Інформаційний характер контролю, пов'язаний зі зворотним зв'язком;

5). Тісний взаємозв'язок контролю з такими функціями як планування та облік, аналіз та організація;

6). Обов'язок підконтрольного суб'єкта дотримуватися принципу законності;

7). Превентивна ознака контролю, що зумовлена спрямованістю на запобігання майбутнім правопорушенням.

Загальна позиція - розглядати суть митного контролю через призму митної політики. Зокрема, даним підходом користуються П.В. Пашко [43] та С.В. Халипов [56], підкреслюючи адміністративні та організаційні функції митної політики, науковці підкреслюють важливість її реалізації за допомогою митного контролю (тобто контролю за законністю переміщення товарів чи інших речей через митний кордон та законності у видачі дозволів) [43]. Аналогічно, в інтерпретації Ф.Г. Кляна [21] митний контроль визначено у функціях діяльності митних органів. Дослідник наголошує на наявності певної сукупності характеристик, форм і способів їх застосування, що надасть можливість виділити їх характерні особливості і вказати їх роль у системі контролю державного фінансового управління.

Досить поширеним науковим підходом є визначення митного контролю з використанням митних процедур та операцій. Митні процедури досліджуються як дії, пов'язані із здійсненням митного контролю за законністю перетину транспортними засобами чи товарами Державного митного кордону, законністю

митного оформлення і збором митних податків [37, 154]. Таким чином, «митна процедура - це визначений законодавством порядок і організація переміщення товарів та інших товарів через митний кордон за допомогою справляння митних зборів, митного оформлення, митного контролю та інших заходів, спрямованих на реалізацію митної політики» [37, 156].

На підставі тлумачення митного контролю, описаного вище, було прийнято рішення про його подальше вивчення з організаційної точки зору та визначення в комплексі заходів або дій щодо виконання адміністративних функцій митних органів [4; 11; 12; 30]. Можна зробити висновок, що доцільно уточнити характер митного контролю, визначивши предмет його здійснення. Вищевказаний науковий підхід можна охарактеризувати як процесний підхід до здійснення певних етапів митного оформлення товарів, що знаходяться під митним контролем.

Аналогічно, митний контроль можна трактувати у комплексі з методами митного регулювання. Дисертаційна робота [4, 44] містить положення митних правил, доцільність яких можна розглядати з двох сторін, які відрізняють їх від решта варіантів державного фінансового регулювання. По-перше, це напрямок загально-економічної політики країни. Остання ж, виступає важливою складовою функціонування міжнародних структур.

Дослідження Миколи КАЛЕНСЬКОГО та Павла ПАШКА визначають «митний контроль - як один з основних напрямів нетарифного регулювання» [33, 61]. Даним твердженням, науковці розуміють протекцію національних інтересів, яке, безумовно, і є першочерговою ціллю забезпечення фінансової безпеки держави, яке, власне і виступає предметом нашого подальшого наукового дослідження (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Митний контроль у сфері нетарифного державного регулювання

Згідно економічного змісту митний контроль включає як валютний так і фіскальний контроль. Це пов'язано з тим, що в багатьох наукових джерелах митний контроль трактується як «митний валютний контроль» і підкреслюються особливості складу даного об'єкта (оскільки поряд з об'єктами митного контролю – як товари, транспортні засоби, цінні папери, входить і валюта), в той же час бюджетний тобто фінансовий аспект митного контролю проваджується фіскальним органом при зборі митних платежів, які відповідно до Податкового Кодексу: «... податки, що справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України, та контроль за справлянням яких покладено на митні органи» [44]. Про це свідчить той факт, що митний

контроль - це підвид державного фінансового контролю, що включає фіскальний та валютний аспекти. Тому, ми визначаємо цей підхід до визначення митного контролю - фінансовим.

Відповідно до Митного кодексу [32] (стаття 321): «товари та транспортні засоби перебувають під митним контролем від початку до кінця відповідно до заявленого митного режиму. Є винятки, коли митний контроль часу збігається із заявленим митним режимом. Початок митного контролю пов'язаний з моментом подання митної декларації, отримання дозволу на перетин кордону від митних органів». Це означає, що час митного оформлення як окремий процес може не збігатися з часом митного контролю. Тому, митний контроль поєднує в собі процес сплати митних зборів до державного бюджету та реалізацію результатів контролю.

Митний контроль – це процес, більш триваліший за часом, у порівнянні з митним оформленням. Дане твердження трактується і Н.П. Губіним [14]: «заходи з державного контролю і безпосередньо перевірка не містять напрями з усунення наслідків виявлених порушень, і, як результат, не включають дослідження впливу на підконтрольний суб'єкт».

Раніше митний контроль визначався як комплекс заходів, направлених для дотримання митного законодавства організаціями, регульованими компетентними органами. Різновиди розбіжностей в нормативно-правових актах стосуються особливостей виключно керованих організацій (в деяких нормах визначено даний перелік, який складається з державних органів, підприємств та їх посадових осіб, фізичних осіб). Тобто загалом підхід, який використовується в законі, можна логічно класифікувати як процесний підхід. Чинним Митним кодексом додано до попереднього визначення митної справи, також визначення митного контролю, який є заходом, що використовується митницею для забезпечення дотримання митного законодавства, враховуючи становище України у світовій торгівлі. У внутрішньому правовому полі митний контроль не може всебічно досліджувати сам контроль, у взаємозв'язку його складових

проводиться узагальнена оцінка визначення об'єкта митного контролю (етап митного контролю наведено в таблиці 1.1).

На підставі даних, наведених у таблиці 1.1, можна виділити 4 основних наукових підходи до тлумачення митного контролю. Автори досліджують різні аспекти: функціональні, технологічні, методологічні та фінансові, які, насправді, доповнюють один одного. Це вимагає ретельного вивчення митного контролю та вдосконалення категорії «митний контроль» з призначенням його конкретних функцій. Зокрема, він включає в себе наступні функції:

1) митний контроль є невід'ємною частиною фінансового управління. Оскільки його метою є аналіз фінансових потоків, що виникають внаслідок переміщення товарів та інших об'єктів через митний кордон, це є вартісним характером останнього. Поваж, митний контроль доцільно розглядати як компонент податкового та валютного контролю через специфіку та характер його об'єкта, а також він може розглядатися як компонент податкового та валютного контролю;

Таблиця 1.1

Оцінка визначень митного контролю у наукових джерелах

<i>Автор Дефініція</i>	<i>Пашико П. Чубань В.</i>	<i>Клян Ф.</i>	<i>Соловков Ю.</i>	<i>Каленський М.</i>	<i>Халипов С.</i>	<i>Білуха М.</i>	<i>Габричидзе Б.</i>	<i>Дюмулен І.</i>	<i>Голомовзий В.</i>	<i>Гребельник О.</i>	<i>Бережнюк І.</i>	<i>Назва наукового підходу</i>
Функції митної політики	®				®							Функціональний
Функція митних органів		®										Функціональний
Митні операції			®									Процесний
Напрями митного регулювання	®			®								Методологічний
Вид фінансового контролю						®						Фінансовий
Способи та прийоми його здійснення			®									Методологічний
Дії митних органів							®				®	Процесний
Сукупність заходів митної служби	®							®	®	®		Процесний

*складено автором на основі аналізу [4; 5; 9; 12; 17; 20; 21; 31; 43; 56; 57]

2) митний контроль виступає невід'ємним елементом державного контролю, що зумовлено визначеними владними повноваженнями його організації та процесуальною формою здійснення митного контролю;

3) характер контролю за митними обмеженнями та заборонами, що зумовлено його важливістю у забезпеченні відповідного ступеня фінансової безпеки держави;

4) особливості форми проведення митного контролю (може здійснюватися лише в зоні митного контролю та за межами відповідної митної території)

5) специфіка принципів здійснення митного контролю, зумовлені його характерними ознаками;

6) особливості об'єктів контролю (валюта, супроводжувані та несупроводжувані багажі, вантажні чи транспортні засоби, що перевозять вантажі, товари, що містять елементи інтелектуальної власності і т.д.);

7) особливості методів та прийомів митного контролю (документальна перевірка, поточний митний огляд, пост-перевірка, усне опитування, огляд приміщень митниці тощо).

8) превентивний характер, оскільки метою митного огляду є запобігання порушенням митного законодавства та контрабанді. Іншими словами, митний контроль є різновидом державного фінансового контролю з особливими характеристиками, зумовленими специфікою його завдань, принципів та форм.

Оцінюючи внутрішній та зовнішній контекст ЗЕД України, теперішній митний контроль має ряд особливостей: 1) складність і масштабність управлінських завдань, оцінка їх ризиків і загроз; 2) новітні інноваційні форми, методи, технології та практики в управлінні; 3) підвищення значення ефективності, якості та відкритості митного адміністрування в глобальних умовах невизначеності; 4) складність визначення суб'єктів та об'єктів дослідження митного адміністрування.

Тому з метою вдосконалення категоріального апарату доцільно провести декомпозиційний аналіз на основі формулювання відмінних ознак поняття «митний контроль» (табл. 1.2).

Таблиця 1.2.

Результат декомпозиційного аналізу терміну «митний контроль» на складові елементи [24]

<i>№ з/п</i>	<i>Характерна ознака</i>	<i>Елементи визначення терміну «митний контроль»</i>
	Митний контроль – це:	
1	Ідентифікація в контрольній системі	Особливий вид державного фінансового контролю
2	Місце здійснення	Зони митного контролю
3	Суб'єкти митного контролю	Уповноважені суб'єкти (державні органи)
4	Тривалість здійснення	Включає час на переміщення товарів та інших предметів (залежно від їх виду та мети переміщення) через кордон країни, на сплату митних платежів, на виконання приписів контролюючих органів, на моніторинг виконання приписів з боку уповноважених органів
5	Методи здійснення	Визначені законодавством методи (документальна перевірка, огляд, постмитний аудит, опитування тощо)
6	Мета митного контролю	Дотримання підконтрольними суб'єктами чинного законодавства й попередження порушень
Митний контроль – особливий вид 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 та дотримання підконтрольними суб'єктами чинного законодавства.		

Джерело: [24].

Відповідно, дослідження ідентифікувало митний контроль - як переміщення товарів чи ін. предметів, сплату митних платежів, виконання розпоряджень органу контролю, із застосуванням передбачених законодавством методів (документальна перевірка, візуальний огляд, післядозвільна перевірка, розслідування тощо) органами, уповноваженими у сфері митного контролю, та під час моніторингу виконання розпоряджень, встановлено, що це особливий вид державного фінансового контролю, спрямований на запобігання порушенням і забезпечення дотримання встановлених контрольних заходів.

На противагу від попередніх інтерпретацій цієї категорії, сфера митного контролю була розширена, включивши в себе сплату митних платежів, виконання регуляторних розпоряджень та етап моніторингу.

Теоретичними новелами митного контролю, як і у решта наукових категорій, виступає три основних складових: 1) предметна область наукового дослідження, 2) комплекс інформації про предметну область; 3) методологія наукового дослідження. Предметна область дає можливість визначити крайні точки предмета дослідження за рахунок визначення об'єкта та предмета. Зокрема, на думку Н. Ліпатової [26], «предметом дослідження є система управління митною справою, окремі процеси управління митною справою».

Таким чином, об'єктом дослідження виступають моменти, пов'язані з удосконаленням методів, форм, методичних інструментів, ресурсного забезпечення та інших характерних параметрів митного контролю.

Підтримуємо твердження І. Бережнюка: «основною загрозою для митної безпеки держави є та частина платежів, яку митна служба недобрала до бюджету» [3]. Метою дослідження є закономірність розвитку механізмів митного контролю у процесі гарантування фінансової безпеки держави, що вимагає вивчення структури та окремих елементів митного контролю в рамках забезпечення головної мети, а саме - фінансової безпеки.

Так, на основі аналізу наукових досліджень автору вдалося виокремити чотири домінуючі підходи: процесний та функціональний підходи, методологічний та фінансовий підходи. Для розкриття сутності категорії «управління митною справою» дійшли висновку, що останнє має комплексний характер. На основі застосування декомпозиційного аналізу визначено ознаки митного контролю, якими є переміщення товарів та інших предметів, сплата митних податків, виконання розпоряджень контролюючого органу та певні методи у сфері митного контролю (документальна перевірка, візуальний огляд, постмитний аудит, розслідування тощо). Запропоновано уточнене трактування митного контролю як особливого виду державного фінансового контролю, що здійснюється уповноваженими органами під час контролю за дотриманням встановлених правил.

1.2. Концептуальні проблеми становлення комплексу організації фінансової безпеки держави

Ширший підхід полягає в аналізі фінансової безпеки через типологію компонентів, зосереджуючись на макроекономічному рівні та місцевих процесах фінансового регулювання і контролю. Наприклад, системи фінансової безпеки можна поділити на банківську, бюджетну, грошово-кредитну, фондового ринку та кредитну безпеку [13; 29]. Цей методологічний підхід покладено в основу методичних пропозицій щодо оцінки економічної безпеки держав [46].

Група науковців трактує фінансову безпеку щодо її мікрорівня, акцентуючи увагу на русі фінансових ресурсів, пошуку їх джерел та наявності відповідних фінансових нагромаджень для нормального функціонування організацій [53]. Поважливим, наявність фінансових джерел в організації виступає гарантією її незалежності та подальшого вдосконалення.

Бурцев В. тісно зв'язує фінансову безпеку з інституційними елементами держави та стверджує, що «фінансова безпека залежить від державних інститутів: 1) забезпечення стійкості економічного розвитку держави в цілому; 2) забезпечення стійкості платіжно-розрахункової системи; 3) нейтралізації наслідків зовнішніх загроз та фінансових криз; 4) запобігання конфліктам між різними рівнями влади щодо формування, розподілу та використання бюджетних коштів; 5) залучення коштів іноземних інвесторів; 6) запобігання порушенням та правопорушенням у сфері фінансових відносин. Водночас автор не дає адекватного визначення фінансової безпеки як специфічного інституту в національній економічній системі» [7].

В. Койло [22] уточнює поняття національної фінансової безпеки та визначає її як стан фінансової системи. «Фінансова система - це ступінь захищеності, забезпеченості достатніми фінансовими ресурсами для задоволення суспільних потреб і виконання існуючих зобов'язань, включаючи захищеність інтересів організацій, що беруть участь у фінансових відносинах на всіх рівнях, від внутрішніх і зовнішніх загроз, а також фінансові умови для

стабільного соціально-економічного розвитку та стійкості до фінансових потрясінь» [22]. Можна повністю погодитися з думкою автора, що фінансову безпеку доцільно досліджувати на абсолютну усіх щаблях фінансової системи, оскільки стабільність фінансової системи в цілому вимагає дотримання стабільного розвитку усіх її ланок. Це пояснюється тим, що стабільність системи в цілому вимагає рівномірного розвитку різних ланок фінансової системи. Однак у багатьох випадках інтереси цих суб'єктів є різноспрямованими, тому необхідно розробляти механізми уніфікації цих інтересів та збалансування протиріч.

Єрмошенко М. на противагу думки попереднього дослідника, інтерпретує дефініцію фінансової безпеки як «стан фінансово-кредитної сфери в цілому, що виражається у збалансованості та якості системної сукупності фінансових інтересів і достатності фінансових ресурсів для всіх організацій і всього населення» [18]. Автор стверджує, що це призводить до досконалої діяльності економічної системи країни та розвитку суспільства зокрема.

Розглядаючи фінансову безпеку у розрізі динамічного явища, В. Федосов та С. Юрій трактують її як «окремий механізм, що складається з таких елементів: 1) моніторинг економіки та фінансової системи в цілому для можливостей виявлення внутрішніх та зовнішніх загроз інтересам окремих суб'єктів; 2) проведення розрахунків індикаторів фінансової безпеки для виявлення імовірності настання фінансових криз; 3) в цілому державна діяльність щодо виявлення загроз системі фінансової безпеки» [55].

Зі сторони системного підходу розглядає фінансову безпеку О. Савицька: «... фінансова безпека є складною багаторівневою системою, яку утворюють ряд підсистем, кожна з яких має власну структуру і характер розвитку» [52]. У подальших дослідженнях науковець реалізує фінансову безпеку за допомогою «складових підсистеми, а саме: бюджетну, валютну, грошово-кредитну, боргову безпеки, безпеку страхового ринку та безпеку фондового ринку» [52]. Це дає можливість сформулювати авторське визначення відносно розвитку безпечного рівня реалізації фінансової системи за допомогою рівнозначного вдосконалення усіх суб'єктів фінансової системи.

Також, О. Мелих дотримується визначення фінансової безпеки, як «надзвичайноскладну багаторівневу систему, яку утворюють підсистеми (бюджетна, податкова, боргова, фінансова безпека банківської системи, валютна, грошово-кредитна, інвестиційна, фінансова безпека страхового та фондового ринку), кожна з яких має власну структуру і логіку розвитку» [28].

Для того, щоб система фінансової безпеки функціонувала, вона повинна мати стратегічні та оперативні цілі. Стратегічною метою є розробка національної стратегії фінансової безпеки, що сприяє забезпеченню національних інтересів країни і включає наступні етапи:

- 1) визначення географічних фінансових зон, що мають національний вплив;
- 2) визначення цілей, параметрів, індикаторів та методів управління фінансовою безпекою
- 3) створення механізмів запобігання загрозам фінансовій безпеці
- 4) визначення суб'єктів загроз, масштабів та ступеня їх впливу на фінансовий потенціал держави
- 5) унеможливлення появи зовнішніх і внутрішніх загроз через інституційні реформи та заходи державної фінансової політики
- 6) розроблення методологічних засад прогнозування та усунення впливу чинників, що загрожують фінансовій безпеці.

Операційною ціллю системи фінансової безпеки є вироблення напряму реалізації раціонального та безпечного функціонування національної фінансової системи та всіх її складових. Основними завданнями фінансової безпеки на операційному рівні можна зазначити наступним чином:

- 1) реалізація сталого економічного розвитку країни;
- 2) мінімізація впливу несприятливих факторів як зовнішнього, так і внутрішнього характеру;
- 3) координація у діях різних рівнів влади для розвитку стабільного рівня фінансової безпеки;

4) запобігання впливу державного капіталу за кордон та впливу капіталу з реальних секторів економіки;

5) запобігання злочинам та адміністративним правопорушенням у сфері фінансових відносин.

Цікавими є положення В. Мацуки, що стверджує: «усі заходи фінансової безпеки повинні зосередитися на окремих конкретних об'єктах (суспільних цінностях, інтересах, правах, свободах громадянина та держави в цілому)» [27]. У такій інтерпретації автор розглядає питання фінансової безпеки як тотожне питанню глобальної національної безпеки.

Однак, загрозами фінансовій безпеці України є: а) неефективна державна фінансова політика; б) зловживання окремими фінансовими суб'єктами правилами та процедур; в) відсутність ефективної системи управління державними фінансами; г) інші прорахунки, що є наслідком неефективних дій керівництва держави. Щодо видів загроз фінансовій безпеці України, то Н. Наконечна виділяє наступні: «1) недостатність фінансових ресурсів у суб'єктів господарювання для забезпечення процесу відтворення; 2) недосконалість законодавства у фінансовій сфері; 3) слабка валютна система; 4) відсутність узгодженої стратегії іноземного інвестування; 5) низький рівень соціально-трудова відносин, соціальної спрямованості економіки; 6) диспропорції у структурі зовнішньої торгівлі, великий зовнішній борг» [38].

Отже, для тлумачення сутності фінансової безпеки як результату аналізу її категоріально-понятійного апарату слід сформулювати наступні концептуальні підходи: 1) суб'єктний; 2) об'єктний; 3) інституційний; 4) системний. Важливість дослідження фінансової безпеки як складної взаємозалежності її окремих складових, з їх рівнями та структурою і свідчить про доцільність обрання системного підходу як методологічної основи дослідження фінансової безпеки.

Висновок до розділу 1

Запропоновано концептуальне підґрунтя для побудови системи фінансової безпеки, що складається з трьох рівнів: 1) функціонально-цільового (включає принципи, стратегічні та оперативні цілі, функції та шляхи реалізації системи фінансової безпеки); 2) суб'єктно-об'єктного (рівні, суб'єкти та об'єкти фінансової безпеки); 3) підсистеми забезпечення (кадри, нормативно-правове та методичне забезпечення з елементами інформаційного супроводу). Входами даної системи виступають чинники навколишнього середовища, які вона змінює, а виходами - індикатори та метрики, за допомогою яких можна провести оцінку ефективності даної системи.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК ЕЛЕМЕНТУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

2.1. Моніторинг ефективності контрольних заходів, пов'язаних з фінансовою та монетарною складовими процедури митного контролю

Сучасний глобальний контекст вимагає надзвичайної уваги до справедливого, точного та ефективного митного контролю. Використання високотехнологічних методів та аналізу даних дозволяє суттєво підвищити якість митних процедур. Серед ключових аспектів в цьому контексті стоїть вивчення ефективності контрольних заходів, зокрема тих, що пов'язані з фінансовою та монетарною складовими.

Станом на 2021 рік, наша держава бере активну участь у зовнішньоекономічній діяльності, що відображається у збільшенні обсягів імпорتنих та експортних операцій (табл. 2.1), ратифікація міжнародних угод з розвинутими країнами-партнерами, спрямованих на вдосконалення ефективності у напрямку міжнародної митної кооперації, а також у зростанні надходжень до державної казни. Аналізуючи статистичні дані таблиці 2.1, що свідчить про переважання імпорту над експортом протягом останніх років, у розрізі зростання зовнішньоекономічної активності та логічно супроводжується збільшенням тарифних платежів.

«У 2022 році експорт товарів склав 1840563 млн. грн, що на 12,5% більше у порівнянні з 2019 роком, проте на 17% нижче у порівнянні з 2021 роком, це перш за все зв'язано із розпочатою росією проти нашої Батьківщини війни. Що стосується імпорту, то за 2022 рік склав 2712325 млн. грн - зріс на 39,3% у порівнянні з 2019 роком. Негативне сальдо становило 871762 млн. грн (у 2019 р. воно також було негативне, проте у 2,5 раза менше – 311183 млн. грн)» [41].

Таблиця 2.1

**Зовнішньоторговельний баланс України протягом 2019 – 2022 рр.
(торгівля товарами та послугами), млн грн***

<i>Рік</i>	<i>Номінальний ВВП за рік</i>	<i>Обсяг експорту</i>	<i>% від ВВП</i>	<i>Обсяг імпорту</i>	<i>% від ВВП</i>	<i>Сальдо (експорт-імпорт)</i>	<i>% від ВВП</i>
2019	3974564	1636416	41.2	-1947599	-49.0	-311183	-7.8
2020	4194102	1637399	39.0	-1681526	-40.1	-44127	-1.1
2021	5459574	2224704	40.7	-2286067	41.9	-61363	-1.1
2022	5191028	1840563	35.5	-2712325	-52.3	-871762	-16.8

* складено за даними [41]

«У 2022 році коефіцієнт покриття експортом імпорту склав 0,80 (у 2021 р. – 0,93). У 2022 році зовнішньоторговельні операції здійснювалися з партнерами 233 світових країн. Динаміка розміру номінального ВВП, обсягу експорту, обсягу імпорту за 2019 – 2022 рр.» [41; 42] демонструє рис. 2.1.

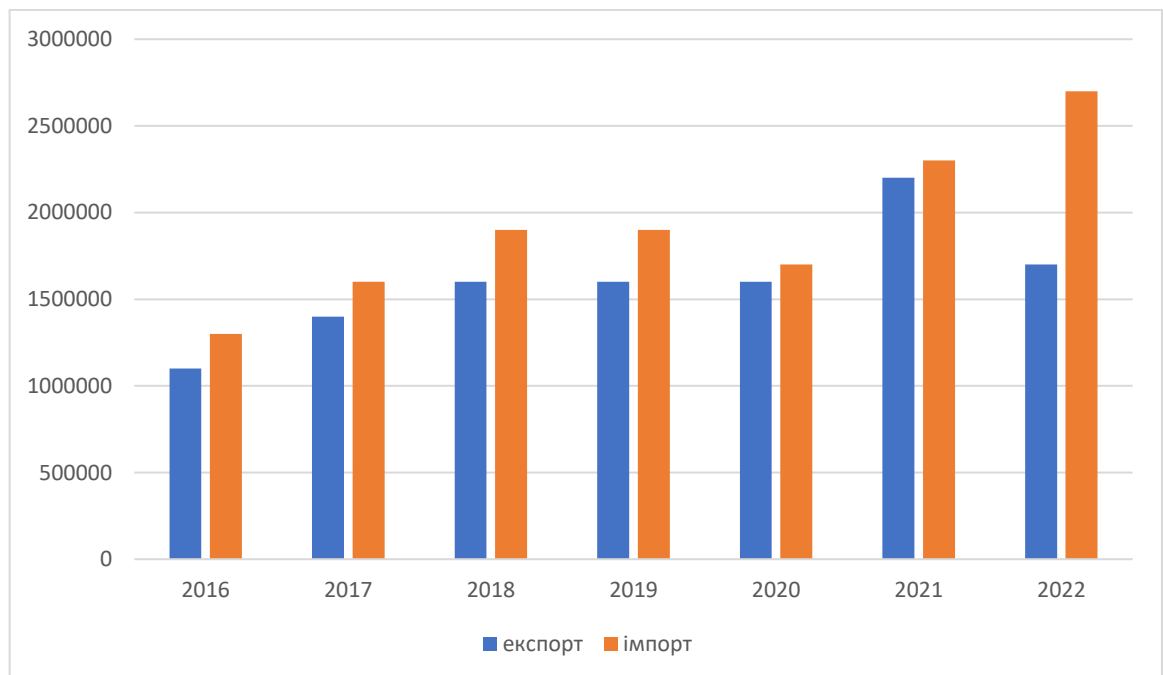


Рис. 2.1. Динаміка обсягу номінального ВВП, обсягу експорту та імпорту протягом 2016 – 2022 рр.*

*складено за даними [41; 42]

Ураховуючи високий відсоток митних платежів у загальному обсязі податкових надходжень, однією з ключових проблем забезпечення належного рівня фінансової безпеки стає недосконалість механізму митного контролю в контексті проведення ефективних заходів за повнотою сплати митних обов'язковостей. Це проявляється у виявленні неспіврозмірності між обсягами зовнішньої торгівлі України та її міжнародних партнерів (зокрема, обсяг експорту до партнерів має відображатися як імпорт в статистичних звітах країни). Тим не менше, це явище може бути частково пояснено методологічними розходженнями в управлінні статистикою, які, наприклад, не враховують витрат на транспортування та страхування для визначення експортної вартості товарів, оскільки ці витрати враховуються при оформленні товарів як імпорту до України. Однак у більшості випадків це пояснюється поширеним використанням тіньових схем у ході здійснення зовнішньоторговельних операцій (таких як неправдива декларація товарів, заниження митної вартості, визначенням країни походження товарів), що призводить до зменшення податкового зобов'язання або його повного ухилення [39, 152]. Відзначається необхідність зосередження уваги на детальному вивченні механізму митного контролю в країні.

Для забезпечення фінансової безпеки за допомогою контрольних заходів ДМСУ, які пропонуємо згрупувати наступним чином:

- 1) Структури, спрямовані на формування умов для ефективної реалізації контрольних функцій, включаючи створення сприятливого середовища для прискорення зовнішньоекономічного обороту, використовують способи попереднього чи вибіркового митного контролю;
- 2) Правоохоронні органи, орієнтовані на виявлення та припинення порушень, використовують методи поточного та наступного митного контролю;
- 3) Фіскальні органи, спрямовані на забезпечення контролю за нарахуванням та сплатою митних платежів до бюджету, застосовують методи наступного контролю, пост-аудит.

Митні контрольні заходи у контексті забезпечення фінансової безпеки країни та їх реалізаційні форми визначено в таблиці 2.2.

Відповідно до реальної практики, більшість контрольних функцій фокусуються на впровадженні правоохоронних та фіскальних засобів контролю, що визначає пріоритетність наступного та поточного митного контролю. Ці види контролю орієнтовані на виявлення фактів порушень та накладення штрафних санкцій на порушників. В той же час для підвищення ефективності митного контролю важливим є посилення превентивних заходів у сфері митного контролю та направлення контрольних заходів на створення умов для повноцінної реалізації контрольної функції митної служби. Це включає в себе використання організаційних заходів контролю та розвинення превентивного попереднього митного контролю.

Таблиця 2.2

Заходи митного контролю для забезпечення національної фінансової безпеки

№ з/п	Контрольні заходи	Зміст контрольних заходів	Форми застосування
1	Організаційні	Метою є створення умов для повноцінної реалізації функцій управління, в тому числі створення сприятливих умов для прискорення зовнішньоекономічного обороту.	Розвиток митної інфраструктури, визначення місця та часу митного оформлення, визначення маршрутів та умов доставки товарів, розробка технологічних схем митного контролю, планування взаємодії митних органів з учасниками зовнішньоекономічної діяльності, організація письмових та фактичних контрольних заходів.
2	Правоохоронні	Виявляти, запобігати, розкривати та припиняти порушення	Форми правоохоронної діяльності можна виокремити такі: 1) адміністративно-правові (виявлення ознак та фактів порушень митного законодавства); 2) процесуальні (щодо виявлених порушень) адміністративно-правові (виявлення ознак та фактів порушень митного законодавства); 3) кримінальна (участь у слідчих діях за дорученням певних органів, митних правил); 4) оперативно-правова (розслідування порушень митних правил);
3	Фіскальні	Мета - управляти тарифними нарахуваннями та платежами до бюджету	Своєчасне і повноцінне стягнення митних платежів, а також заходи бюджетного та валютного контролю

Однією з складових митного контролю в системі забезпечення фінансової безпеки держави є валютний контроль. Його предметом є валютні операції, пов'язані з переміщенням товарів або грошових коштів через митний кордон України, такі як переміщення валютних цінностей, валюти України, цінних паперів у валюті України, а також валютні операції, пов'язані із переміщенням через митний кордон України транспортних засобів та товарів. До 2019 року валютне регулювання та валютний контроль були нормативно врегульовані Декретом Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» № 15-93 від 19/02/1993р. [49], Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» № 185/94-ВР від 23/09/1994р. [48] та іншими підзаконними нормативно-правовими актами, що регулювали питання платіжної дисципліни та повернення валютних цінностей тощо. У 2019 році зазначені законодавчі акти втратили чинність у зв'язку із прийняттям Закону України «Про валюту і валютні операції» № 2473-VIII від 21/06/2018р. [45], що відповідає напрямкам адаптації чинного вітчизняного законодавства до законодавства Європейського Союзу та Угоді про асоціацію між Україною та ЄС відповідно до Директиви Ради ЄС 88/361/ЄЕС «Щодо імплементації ст. 67 Договору» від 24.06.1988р. [16; 59].

Оцінка законодавчих змін свідчить про такі переваги застосування положень Закону України «Про валюту і валютні цінності» для розвитку валютного контролю:

- 1) скасування норм щодо граничних строків розрахунків за імпортними та експортними операціями;
- 2) збільшення вартості операцій, що класифікуються як несуттєві (до 400000 грн.);
- 3) встановлено, що операції з експорту прав інтелектуальної власності та інших немайнових прав підлягають валютному контролю;
- 4) зняття низки обмежень щодо умов грошового обігу.

Водночас, надмірна валютна лібералізація та скасування всіх обмежувальних заходів у сфері зовнішньоекономічної діяльності може мати

негативний вплив на фінансову безпеку держави, призвести до нестабільності національної валюти та відтоку валюти, що може призвести до порушення фінансової стабільності держави.

Отже, аналіз управлінської діяльності митниць Держмитслужби свідчить про важливість митних коштів для забезпечення цілісності державного бюджету нашої країни та підтримання відповідного рівня фіскальної безпеки. Враховуючи високу частку митних платежів у податкових надходженнях, однією з основних проблем у забезпеченні належного рівня фіскальної безпеки є недосконалість механізмів митного контролю для управління повнотою сплати митних платежів. З точки зору забезпечення фіскальної безпеки заходи державного митного контролю доцільно поділити на три групи:

1) організаційні заходи: напрямлені створити умови для нормального забезпечення контрольних функцій, у тому числі створення позитивних чинників щодо прискорення зовнішньої торгівлі (використовуються попередні та часткові існуючі методи митного контролю);

2) правоохоронна: дана діяльність, спрямована на виявлення та припинення порушень (застосовуються поточні та постфактумні методи митного контролю);

3) фіскальна: контроль за нарахуванням та сплатою митних платежів до бюджету (застосовується наступний контроль «ex-post», зокрема методи ex-post-аудиту).

2.2. Виявлення та аналіз загроз національній фінансовій безпеці при здійсненні митного контролю

Враховуючи високу частку митних платежів у податкових надходженнях, однією з найважливіших проблем у забезпеченні належного рівня фіскальної безпеки є недосконалість механізмів контролю за повнотою та своєчасністю справляння митних платежів. Метою цієї частини магістерської роботи є

виявлення та оцінка загроз національній фінансовій безпеці у митній галузі, які починаються з неефективної реалізації механізмів митного контролю.

У науковій літературі термін «загрози фінансовій безпеці» трактується неоднозначно «сукупність чинників, що порушують інтереси інституту, негативні події в системі, які підвищують ймовірність волатильності, неефективна поведінка інститутів у системі, що призводить до втрат тощо» [43]. У контексті нашої теми під загрозами національній фінансовій безпеці у митній сфері розуміємо умови та потенційні причини, що спричиняють небезпеку для сталого функціонування національної фінансової системи, першопричиною якої є недовіра і неефективність механізмів митного контролю. Дане визначення вимагає виявлення можливих причин, які спотворюють сталий рівень фінансової безпеки країни та потребуючи їх оцінку для майбутнього зниження їх негативного впливу.

Моніторинг процесу митного контролю в сфері фінансової безпеки свідчить про суттєву величину порушень у митному законодавстві, а тому необхідно виявити взаємозв'язок між загрозами фінансовій безпеці та структурою механізмів митного контролю.

Ми погоджуємося з тим, що «наявні процеси державного фінансового контролю не є чітко визначеними, економічно ефективними та не відповідають актуальним викликам і вимогам сучасного суспільства, а тому необхідна їх докорінна модернізація» [14, 169]. Цей висновок може бути застосований і до механізмів митного контролю.

Структура зазначених механізмів сфери фінансової безпеки держави включає складові суб'єктивного та об'єктивного механізмів, які взаємодіють через використання методів контролю; блоки оцінки результатів контролю з точки зору відповідності встановленим індикаторам фінансової безпеки; застосування заходів адміністративного впливу, дозвольних адміністративних рішень за результатами митного контролю, спрямованих на вплив на порушників митного законодавства, наприклад, шляхом анулювання ліцензії.

Таким чином, загрози фінансовій безпеці країни щодо митної галузі у взаємозв'язку зі структурою механізмів митного контролю пропонується формувати за наступними напрямками (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Виявлення загроз фінансовій безпеці країни митної галузі, пов'язаних зі структурою механізмів митного контролю *

№ з/п	Структурні елементи механізму митного контролю	Види загроз фінансовій безпеці, пов'язані зі структурою механізму митного контролю
1	Цільові групи механізмів митного контролю та їх підтримка (суб'єктні елементи механізмів).	<u>Загрози для персоналу підрозділів митного контролю.</u> Недостатня укомплектованість штату Держмитслужби, скорочення штату в регіональних підрозділах Держмитслужби, некваліфіковані інспектори, які фактично здійснюють пост-інспекційні перевірки, незадовільна заробітна плата. <u>Загрози організаційному забезпеченню підрозділів митного контролю.</u> відсутність ефективного планування та прогнозування показників митних надходжень до державного бюджету з боку Міністерства фінансів, Служби державної безпеки (ДПС та ДМС); відсутність належної взаємодії та координації між ДМС та її територіальними органами; неефективна система адміністрування митних платежів. <u>Загрози, пов'язані з нормативно-правовим забезпеченням об'єктів митного контролю.</u> Неефективне нормативно-правове забезпечення митного контролю; недопущення проведення митного контролю за результатами перевірок ex-post; процедури бухгалтерського обліку з єдиною дохідною складовою, а також обліку витрат на офіційні заходи митного контролю, що здійснюються уповноваженим органом у пунктах пропуску (пунктах контролю). Недетермінованість регуляторного законодавства, відмінності в європейському та світовому законодавстві ускладнюють процес внесення змін для впровадження нових методів роботи. <u>Загрози, щодо неповного інформаційного забезпечення об'єктів митного контролю.</u>
2	Підлягають митному контролю (компоненти, на які поширюється дія механізму)	<u>Загрози для об'єктів митного контролю.</u> Недотримання організаціями митного законодавства
3	Методологічне забезпечення механізмів митного контролю	<u>Загрози, пов'язані з вибором та застосуванням інструментів контролю:</u> неефективні системи управління митними та фінансовими ризиками; нереалізація повною мірою потенціалу перевірок ex-post через обмеження їх перевіркою бюджетної відповідності митних платежів; виключно фінансовий характер перевірок ex-post та їх неспроможність функціонувати як інструмент спрощення процедур міжнародної торгівлі
4	Оцінка результатів митного контролю	<u>Загрози, пов'язані з оціненням результатів митних перевірок:</u> відсутність методології оцінки результативності митних перевірок; низькі показники коригування донарахувань за результатами перевірок
5	Прийняття управлінських рішень за результатами митних перевірок	<u>Загрози для прийняття управлінських рішень за результатами управління:</u> відсутність ефективної системи прийняття управлінських рішень в органах доходів і зборів; невиконання рекомендацій департаменту внутрішнього аудиту щодо вдосконалення системи управління митною справою

*складено автором

Реалізація Плану заходів Стратегії розвитку систем управління ризиками у сфері митної справи [51] на період до 2022 року передбачала створення структурних підрозділів з управління митними ризиками в митних адміністраціях чисельністю не менше п'яти штатних одиниць для митних адміністрацій з чисельністю працівників до 500 осіб та, відповідно, не менше 11 штатних одиниць для митних адміністрацій з чисельністю працівників понад 500 осіб. Постанова № 297 передбачає ліквідацію міжрегіональної митниці ДМС, що призвело до призначення ДМС правонаступником права власності на цю митницю та відповідного збільшення чисельності працівників ДМС на 450 осіб (на фоні рівнозначного зменшення граничної чисельності працівників регіональних органів ДМС).

14 листопада 2023 року Уряд «прийняв рішення щодо перерозподілу штатної чисельності Держмитслужби та її територіальних органів, що спрямовано на реалізацію реформи митного адміністрування без залучення додаткового фінансування з державного чи місцевих бюджетів. Передусім йдеться про посилення інституційної спроможності митниці з практичної реалізації оновлених завдань та функцій, а також удосконалення ІТ-систем і управління персоналом.

Прийнятою постановою, зокрема, передбачено оптимізацію чисельності посад апарату Держмитслужби та її територіальних органів, а саме:

- 1) збільшення граничної чисельності апарату Держмитслужби на 200 посад за рахунок зменшення граничної чисельності її територіальних органів;
- 2) виокремлення із загальної чисельності працівників територіальних органів Держмитслужби 126 посад, що не відносяться до державної служби (посади, які передбачають виконання функцій з обслуговування).

У результаті прийнятого рішення посиляться такі напрями діяльності Держмитслужби:

- надання авторизацій на застосування спрощень, передбачених Конвенцією про процедуру спільного транзиту та Митним кодексом України (програми AEO, NCTS, PFM);

- координація роботи у межах міжнародної програми «Митниця» для забезпечення сумісності українських ІТ рішень з країнами ЄС з урахуванням MASP-C;
- розвиток міжнародного співробітництва та інформаційного обміну між Держмитслужбою та митними адміністраціями держав – членів ЄС;
- забезпечення виконання заходів, передбачених Стратегією інтегрованого управління кордонами (IBM);
- запровадження автоматизованої оцінки ризиків у зв'язку з реалізацією електронного декларування товарів, що переміщуються у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, тощо.

Слід зауважити, що просування реформи митного адміністрування та заходи, спрямовані на зміцнення митної служби та удосконалення оперативного управління митницею з Центрального офісу служби, у тому числі, розвиток центрів експертизи для різних функціональних завдань, є умовами співпраці з ЄС і МВФ» [36].

Загрози персоналу митниці спричиняють низку організаційних проблем. Прикладом може слугувати проблема недосконалої координації між регіональною організацією Державної митної служби та центральним органом. Відповідно до аудиторського звіту Головного контрольно-ревізійного управління, «відсутня належна взаємодія між митницями ДМС та головними управліннями ДМС у сфері контролю за дотриманням чинного законодавства з питань оподаткування акцизним податком пального, що ввозиться на митну територію України» [48]. Аудит виявив низку випадків, коли «листи про рішення щодо проведення позапланових документальних виїзних перевірок суб'єктів ЗЕД, які мають ризики ухилення від сплати податків, надсилалися митницею ДМС до центрального апарату ДМС, при цьому відповідний суб'єкт ЗЕД не перебував на обліку, а центральний апарат ДМС не реагував на відповідний лист митниці ДМС. Центральний апарат ДМС не відповідав на відповідні листи митниць ДМС. Таким чином, протягом досліджуваного періоду нормативно-

правові акти та розпорядчі документи, які б встановлювали порядок та механізми здійснення ДМС контролю за виробництвом, розподілом та реалізацією пального спільно з Антимонопольним комітетом України, Держпродспоживслужбою України, Прикордонною службою України, правоохоронними органами та іншими органами державної влади, відсутні» [48].

На даний момент, організаційне забезпечення питання управління митною справою досліджується в низці наукових праць у контексті розбудови «митної служби», як це визначено в документах Всесвітньої митної організації. Під нею розуміють частину структури митного контролю, яка поєднує адміністративні функції (контрольні служби) та функції міжнародного інформаційного обміну (інформаційні служби). Метою таких митних служб є мінімізація щодо митних процедур для суб'єктів ЗЕД. Гунько К.І. наголошує: «розмежування між контрольно-наглядовою митною функцією як публічною інституцією із захисту економічних інтересів держави, і «інструментальною» функцією як сервісною інституцією в сенсі забезпечення зручності для учасників зовнішньоекономічної діяльності. Вказані функції як доповнюють, так і суперечать одна іншій, тому що є продуктом єдиного постачальника державних послуг» [15].

Слід відзначити, що ефективність сучасного митного контролю в країні вже переорієнтована на виконання карально-фіскальних функцій без належного надання сервісного обслуговування клієнтів, що представляє собою недолік у організаційному забезпеченні контролю. У контексті забезпечення фінансової безпеки країни важливо розуміти, що «сервісна митниця» не може обмежуватися лише структурним підрозділом Державної фіскальної служби. Це передбачає взаємодію, координацію та співробітництво різних установ у митній сфері, операції яких також повинні піддаватися контролю. Одночасно спрощення митних формальностей призведе до узгодження інтересів держави, суб'єктів господарської діяльності та фізичних осіб, сприяючи прозорості митних операцій, скороченню обсягів тіньового ринку та збільшенню фінансових

ресурсів для державного бюджету. Загалом ці наслідки сприятимуть підвищенню рівня фінансової безпеки держави.

Велике значення в загрозах фінансовій безпеці держави приділяється ризикам, пов'язаним з неправильним нормативно-правовим забезпеченням суб'єктів митного контролю. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2021 року № 1805-р було схвалено Стратегію реформування системи управління державними фінансами на період з 2022 по 2025 рік [50].

Недосконале методологічне забезпечення, зокрема порядок обрання та застосування контрольних методів, відзначається вагомим впливом на функціонування механізму митного контролю, викликаючи неефективність і породжуючи загрози методологічного характеру. Однією з ключових не вирішених проблем є недостатня реалізація потенціалу митного пост-аудиту. Ця проблема включає:

1) Обмеження дії пост-аудиту виключно контролем повноти сплати митних платежів до бюджету, зосереджуючи увагу на аспектах донарахування податків без оцінки сутності господарської операції. Розв'язання вимагає спрямування контролю на всебічне дотримання митного законодавства.

2) Недостатній рівень кваліфікації аудиторів, які виконують практичні перевірки у формі пост-аудиту.

3) Відсутність контрольних повноважень для митниць здійснювати пост-аудит.

4) Виключно фіскальний характер пост-аудиту та відсутність виконання його функції інструменту спрощення міжнародної торгівлі.

Пост-аудит, як спосіб подальшого митного контролю, має входити у склад єдиної системи контрольних методів, яка передбачає його одночасне застосування з превентивними та поточними методами контролю. Основою превентивного митного контролю повинна бути система управління ризиками, що передбачає попередження порушень митного законодавства. Поточний контроль передбачає використання контрольних процедур, що здійснюються на етапі митного оформлення товарів та інших цінностей, таких як огляд,

документальна перевірка, фактична перевірка і т.д. Завданням пост-аудиту є документальна перевірка, спрямована на оцінку дотримання митного законодавства в цілому. Це також відповідає вимогам міжнародних угод, зокрема Угоди про Асоціацію з Європейським Союзом, в якій пропонується використовувати сучасні методи митного контролю, такі як оцінка ризиків, контроль після випуску товарів та аудит суб'єктів господарювання. Розкриття порушень бюджетного та митного законодавства, виявлених в результаті проведених аудитів ефективності Рахунковою Палатою у період з 2019 по 2021 роки, наведено в додатку А.

Наявність перелічених ризиків, пов'язаних з нескоординованістю механізму митного контролю в державі, має значущий вплив на систему фінансової безпеки країни. Оскільки, при формуванні показників державного бюджету на 2021 рік враховано зростання імпорту товарів і послуг на 9,3%. Згідно фактичних даних Національного банку України (НБУ), імпорт фактично зріс на 8%. Невмотивований прогноз зростання імпорту товарів і послуг, який зроблено, за оцінкою Рахункової палати, призвів до непризначених витрат у розмірі 9,1 млрд. гривень доходів державного бюджету у 2021 році.

Наслідки вищеописаних загроз також відчутні у 2020 році. Згідно звіту Рахункової палати, доходи загального фонду державного бюджету у першій чверті 2020 року не виконались на 27 млрд. гривень (на 13%), із них: за платежами, контроль яких здійснює Державна митна служба – на 20 млрд. гривень. Доля платежів, під контролем митних органів, зокрема під час ввезення товарів на митну територію України, у доходах загального фонду державного бюджету, порівняно з I кварталом 2019 року, зменшилась на 6,8%, складаючи 35,6%. Також на 19 млрд гривень (24,2%) не виконано плановий показник ПДВ із ввезених на митну територію України товарів у першій чверті 2020 року, що становить 37,5% запланованих доходів загального фонду. У планових розрахунках суми доходів, визначені Законом України «Про державний бюджет на 2021 рік», передбачалося зростання обсягу імпорту товарів на 12,2%, тоді як фактичне значення цього показника у першій чверті 2020 року зменшилося на

4,2%, призводячи до невиконання на 10,3 млрд. гривень доходів цього податку до бюджету.

Отже, відсутність системності в митному та податковому законодавстві, що ускладнює контроль за виконанням податкових зобов'язань платниками податків, негативно впливає на функціонування господарюючих суб'єктів і зменшує привабливість національної економіки для іноземних інвесторів. Це особливо стосується обмежених можливостей іноземних інвесторів у формуванні власної політики на середньо- та довгостроковий період.

Митна політика залишається несистемною, що має негативний вплив на виконання дохідної частини Державного бюджету України. Ці проблеми мають прямий вплив на фінансову безпеку держави.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У РОЗВИТКУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕНІ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ

3.1. Оптимізація організаційної моделі митного контролю

На рівні законодавчих функцій питання митного контролю, як правило, включені до державної митної політики, тому комітет з питань бюджетної, податкової та митної політики Верховної Ради України Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики так і називається. Даний Комітет відповідає за такі компетентності:

- монетарна політика;
- грошово-кредитне регулювання та грошово-кредитний нагляд;
- митні збори та тарифні ставки;
- діяльність митних органів.

Однією з ключових передумов виявлення оптимальної моделі митного контролю в рамках фінансової безпеки є ідентифікація недоліків у функціонуванні існуючої системи контрольно-перевірочної діяльності. Серед таких недоліків можна відзначити наступне:

- повторення та несистематичність у нормативному забезпеченні у сфері митного контролю та управління державною митною справою;
- неефективне управління митними платежами;
- розмежування діяльності та недосконалість у взаємній підтримці і допомоги між діяльністю органів Державної митної служби та правоохоронними органами, а також із органами державної виконавчої служби та митними установами країн-партнерів;
- недотримання вимог міжнародних партнерів щодо відносно уніфікації митних процедур і їх спрощення відносно митного оформлення товарів.

Однією з ключових складових успішності діяльності митних органів є рівень засвоєння та застосування передових інформаційних технологій на митниці. Основними цілями використання цих технологій є: впровадження електронного обміну документами; поєднання ефективності та якості; оптимізація часу проведення контролю; забезпечення прозорості; постійне вдосконалення та технічне оновлення; раціональне використання ресурсів; максимізація надходжень до державного бюджету.

У результаті вдосконалення торгових відносин між країнами виникає релевантна ціль у забезпеченні балансу між ефективною та результативною системою митного контролю. На сьогоднішній день ця система в основному діє на принципі вибіркової, що передбачає реалізацію контролю обмежено та не в усіх випадках.

Першочерговим пріоритетом митної реформи з огляду на наявні проблеми та поточну ситуацію є вдосконалення системного аналізу ризиків та ретроспективного аудиту митниці. Розглядаючи ірландський досвід, важливою передумовою є надання адекватної інформації суб'єктам ЗЕД за допомогою різних засобів (у тому числі дослідження різних джерел інформації про діяльність суб'єктів ЗЕД з метою виявлення злочинів, незаконної діяльності, відправка відповідних запитів тощо). Такі заходи мають підвищити довіру населення до митниці, сприяти розумінню важливості митної справи та дотриманню підприємцями інформативних заходів, що надаються їм. Впровадження такої концепції в роботу митних органів України допоможе налагодити відносини між митницею та суб'єктами ЗЕД і продемонструвати суб'єктам ЗЕД, що дії митниці спрямовані на сприяння розвитку їхнього бізнесу та національної економіки в цілому. Крім того, пріоритетність адміністративних функцій митниці дозволить краще забезпечити виконання фіскальної функції.

Другим важливим пріоритетом є впровадження інформаційних технологій, спрямованих на використання «принципу вибіркової», спрощення митних процедур та контрольних процедур. Слід звернути увагу на досвід Франції у цьому питанні й ініціювати оновлення програмного забезпечення,

впровадження програм за європейськими стандартами та залучення європейських митників до проведення круглих столів і зустрічей для обміну досвідом, поглиблення співпраці та інтеграції. Реалізація цих пріоритетів дозволить зменшити кількість порушень митних правил, запобігти контрабанді, скоротити час, необхідний для проходження митних процедур, та підвищити активність посадових осіб митниці щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які можуть належати до груп ризику.

Третім пріоритетом для митних органів є законодавче закріплення митної стратегії на 3-5 років. Заслуговує на увагу досвід Литовської Республіки, де така стратегія регулярно приймається і сприяє ефективному функціонуванню митниці та її вдосконаленню. Ця стратегія полегшує реалізацію передбачених нею обов'язкових заходів, а також забезпечує гнучкість з можливістю адаптації до змін, зумовлених впливом зовнішніх або внутрішніх чинників.

Четвертим пріоритетом є об'єднання інформаційно-аналітичної інфраструктури митних органів України з базами інфоданих інших державних органів, у тому числі європейських. Наприклад, це може передбачати ініціювання створення єдиної бази даних про перетин кордону культурними цінностями, у тому числі тих, що були викрадені або затримані під час протиправного переміщення. Це сприяло б посиленню міжнародної співпраці між українськими та європейськими митниками, дозволило б їм відстежувати поведінку потенційних порушників митних правил, виявляти ризики і загрози та завчасно приймати відповідні рішення, що уможливило б швидке реагування.

Інновації у розвитку традиційної теорії управління носять більш інтегративний характер. Перспективні управлінські концепції, інтегровані на базі адаптивного кейс-підходу, поєднують такі поняття, як ефективні менеджери, організаційний розвиток, процесне управління, організаційна модернізація та вдосконалення корпоративної культури. Це породжує інтегровану концепцію адаптивного кейс-менеджменту (Adaptive Case Management, ACM) - концепцію динамічного менеджменту процесів конкретної організації: система ACM призначена для вирішення таких питань, як колективна взаємодія співробітників,

видача завдань, розподіл завдань і контроль термінів виконання. Вони призначені для вирішення проблем колективної співпраці робітників, регламентації завдань, їх розподілу і контроль за термінами виконання. АСМ-система, орієнтована на результат, дозволяє управляти всіма поточними проектами і залученими в них співробітниками, контролювати виконання завдань на кожній стадії і створювати резерв кращих практик в ході поточної роботи. Адаптивність і швидкість пристосування даної системи дає можливість автоматизувати процеси «як є» для досягнення «того, що повинно бути».

Однією з головних переваг впровадження такої системи є те, що вона забезпечує прозорість і сприяє вдосконаленню та змінам у процесах і якості роботи: система АСМ є інструментом генерації корпоративних знань, за допомогою якого можна накопичувати набуті знання для подальшого використання та вдосконалення. На основі вищезазначеного було розроблено схематичну модель адаптивного кейс-менеджменту. За допомогою цієї моделі визначається початкова точка і очікувана мета, а її досягнення забезпечується процесом послідовного отримання проміжних результатів. Якщо отримано проміжні дані їх функціонування і вони не збігаються із бажаними (заздалегідь означеними) у даному векторі, необхідно використати вдосконалений (адаптований) вектор функціонування.

Ключовою особливістю цього варіанту є саме те, що управління проваджується не виключно відхиленням, а й через визначення нових цільових траєкторій у контексті прогресивного цільового простору та бачення. Тому необхідно передбачати зміни параметрів, якими потрібно управляти, і пропонувати модифікації. За даних умов методика та інструменти її реалізації вдосконалюються від методів інтуїції до інформаційно-аналітичних технік і методик підготовки та затвердження колективних управлінських рішень, що спираються на релевантну інформацію.

Дана інформація генерується та накопичується за допомогою експертно-аналітичного моделювання в центрах case study на основі відповідних бізнес-проектів, навчання і сучасних методів управління.

Цей механізм дає можливість змінювати, тобто еволюціонувати, не лише план, а й цілі та бачення митної діяльності. Поважливим фактором у встановленні цілей є бачення організації, яке виражається, наприклад, своєрідною системою цінностей, що є частиною корпоративної культури організації. Дана культура містить найбільш стійкі категорії людських відносин, які сформувалися і розвинулися в досвіді практичної та розумової діяльності. Цінності, таким чином, виступають основою для цілепокладання і, водночас, глобальними критеріями управління. Програму адаптації управління митною діяльністю доцільно розглядати як механізм узагальненої концепції управління. Цей механізм є інтегративним за своєю природою і, як очікується, в найближчих роках займе ключові позиції у теорії та у практичній діяльності митного менеджменту. У даному механізмі відповідна система цінностей означить входи і виходи системи управління і слугує глобальним орієнтиром, а також основою для постановки цілей.

Ефективна робота митниці забезпечується прозорою системою ризиків та пост-аудиту, функціонуванням на базі електронної митної системи з використанням сучасних технологій, довірою підприємців до митних органів, налагодженим високим рівнем комунікації між митницею та суб'єктами ЗЕД, а також постійним вдосконаленням на основі прийнятої стратегії розвитку митниці. Процес реорганізації митниці базується на низці ключових елементів, серед яких даний процес має супроводжуватися вирішенням поточних проблем митної справи з урахуванням європейського досвіду. Подальше оптимізація у митних органах базується на комплексі рішень (з використанням механізмів адаптованого кейс-менеджменту, інструментів маркетингу та моніторингу митних послуг), які визначають концепцію митних послуг та забезпечують їх ефективну реалізацію. Митний менеджмент сьогодні є особливою галуззю досліджень, що народжуються. Теорія митного менеджменту та питання ефективної роботи митних органів за своєю природою є складними та концептуальними. Проблема підбору відповідних моделей і методів для

створення та вдосконалення систем і технологій митного менеджменту є проблемою, яка потребує подальших досліджень у цій сфері.

Надія на ефективну державну службу забезпечує державним установам додаткову міру незалежності: державна митна служба уникає політичних призначень, які часто є предметом політичного втручання. Це підтверджує ще одну ключову характеристику ефективного митного адміністрування – відсутність політизації. Дуже важливою є якість механізмів проти політичного втручання, вбудованих в інституційну систему. Однією з ключових особливостей багатьох країн з ефективними митними адміністраціями є наявність незалежної судової системи або магістратів, які за законом уповноважені проводити незалежні перевірки всіх митних справ, зокрема випадків шахрайства та корупції.

Отже, найважливішими питаннями є: як митній адміністрації здійснити успішну реформу та досягти описаних вище характеристик? І який ступінь автономії необхідний для забезпечення їх реалізації? Як відправну точку для аналізу можливих ступенів автономії митної адміністрації слід звернути увагу на два основні виміри: ступінь централізації та тип зовнішнього контролю, який здійснюється над відомством. Ступінь централізації, наданий державним митним установам, є корисним інструментом для аналізу багатьох можливих альтернатив організації в структурі державної митної служби.

3.1. Модернізація концепції цифровізації контролю у митній сфері як запорука стабільності та розвитку фінансової безпеки держави

Українська митниця зараз перебуває на початковій стадії інновацій і в складному процесі трансформації. Митна сфера України роками не зазнавала впровадження інноваційних цифрових рішень, тому ІТ-реформа митниці має стати однією з найбільш глобальних реформ в Україні. Його реалізація потребує достатньої кількості кваліфікованих кадрів, що також є ускладнюючим аспектом для України через їх брак. Митниця України має складатися з

«висококваліфікованих митників, а також включати фахівців з розробки технологій, основною діяльністю яких має бути моніторинг розвитку інновацій, визначення їх доцільності впровадження на митниці, розробка відповідних проектів та залучення інвестицій для їх реалізації» [42]. Блокчейн, 3D-друк та хмарні обчислення – приклади сучасних інновацій, які можуть знайти відповідне застосування в митній сфері України. У найближчому майбутньому буде потрібно впровадження технологій геопросторових даних, штучного інтелекту, використання робототехніки тощо. Таким чином, питання повномасштабної цифровізації митниці є досить складним для України, але пріоритетним та актуальним для подальшого економічного розвитку.

Майбутня ІТ-система матиме значний вплив на оптимізацію митних процедур з високим рівнем клієнтоорієнтованості. На сьогоднішній день випущено багато ІТ-продуктів, таких як:

- «запуск оновленого веб-порталу Держмитслужби України, де посилено захист інформаційних даних, підвищено надійність сервісу, оптимізовано дизайн під потреби користувачів та є можливість отримувати деякі послуги дистанційно;
- розроблення карти об'єктів митної інфраструктури, що містить повну інформацію про пункти пропуску, внутрішні місця митного оформлення та міжнародний поштовий обмін; діяльність BusinessIntelligence (BI), що є інтерактивним аналітичним проектом і містить доступну статистику України щодо торгівлі з іншими країнами;
- впровадження онлайн-калькулятора митної вартості, який з достовірною інформацією надає дані про мінімальну, середню та максимальну вартість автомобіля за останні кілька років;
- діяльність системи онлайн-скарг, що передбачає спілкування в електронній формі в стислі терміни» [40].

Нова ІТ-система митниці також передбачає розширення кількості послуг, які надаватимуться онлайн. Продовжується робота над розробкою нейронної

мережі, яка автоматизує процес визначення та перевірки класифікаційного коду товару, зможе автоматично описувати товар, що допоможе оптимізувати роботу митника та декларанта. У перспективі – створення та впровадження подібної системи, яка зможе автоматично визначати країну походження товару. Впровадження цих інноваційних рішень є складним процесом, оскільки концепція роботи має будуватися на надійному фундаменті захисту баз даних, щоб уникнути кібершахрайства.

Ще одним нововведенням ІТ-системи митниці має стати запуск автоматизованої системи управління ризиками АСУР 2.0, яка дозволить оцифрувати та оптимізувати аналіз порушень митних правил з використанням автоматизованих математичних підходів до оцінки, управління, обліку та моніторингу ризиків.

Слід зазначити, що оцінка ризику буде ефективною за умови формування та впровадження в практику системи індикаторів ризику, під якими розуміють конкретні критерії вибору та розробки практичних заходів запобігання порушенням митного законодавства. До них відносяться код товару за товарною номенклатурою; країна народження; країна відправлення товару; наявність ліцензії, вартість товару.

Набір індикаторів ризику на основі систематизованої, класифікованої, проаналізованої інформації формує профілі ризику, що є невід'ємною частиною системи управління ризиками. За допомогою профілів ризиків органи митного контролю здійснюють практичне управління ризиками (рис. 1).

Невід'ємним елементом ефективного функціонування системи митного контролю та управління ризиками, зокрема, є наявність розвиненої інформаційної інфраструктури, активне впровадження новітніх технологій, систематичне навчання, професійне зростання фахівців, а також адміністративна взаємодопомога між країнами-учасниками зовнішньоекономічної діяльності

Державна фіскальна служба України розвиватиме та вдосконалюватиме систему управління ризиками у сфері митного контролю. Уряд схвалив відповідну Стратегію розвитку системи управління ризиками, реалізація якої

розрахована на 5 років – до 2022 року. Документ базується на кращому міжнародному досвіді та законодавстві ЄС, рекомендаціях МВФ та експертів проекту Twinning щодо підтримки ДФС у розвиток елементів інтегрованого управління кордоном у митній сфері.

Державною фіскальною службою України створено та успішно функціонує Єдина автоматизована інформаційна система (Система включатиме: оновлений портал «Єдине вікно міжнародної торгівлі», автоматизовану систему митного оформлення (АСМО 2.0), автоматизовану систему управління ризиками (АСУР 2.0), система ведення реєстру та сервіси Держмитслужби України, система митного аудиту), яка поєднує всі програмні та апаратні компоненти, необхідні для автоматизації процесів митного оформлення та контролю.

Це дозволяє мати всю інформацію про види контролю, які проводились від першого перетину кордону до випуску у вільний обіг будь-яких товарів. Ця система є функціональним аналогом таких передових європейських систем митного оформлення, як німецька «ATLAS» і польська «TSELINA», які є взірцем і прикладом для наслідування при розробці будь-якої митної ІТ-системи.

Одним із основних модулів АСМО стала інтегрована автоматизована система аналізу та управління ризиками (АSAUR), яка дозволяє створювати профілі ризиків довільної складності з використанням інноваційних підходів, таких як алгоритми нечіткої логіки та з урахуванням позитивної та негативної історії попередніх митниць. кліренс.

В системі АСМО ефективно працює система електронного (безпаперового) декларування товарів, понад 95% митних декларацій оформляються в електронному вигляді. Також проведено значну роботу в напрямку інтеграції АСМО з податковими інформаційно-аналітичними системами, такими як «Податковий блок», система електронного адміністрування ПДВ та акцизного податку. Також стало можливим обліковувати операції з товарами, згідно з електронними заявками. Сьогодні в процесі оформлення та логічного контролю митної декларації використовується

понад 1100 критеріїв та посилання на десятки баз даних різних органів та установ.

В умовах євроінтеграційного процесу України та пандемії COVID-19 пріоритети державної митної сфери здебільшого спрямовані на активізацію процесу електронного надання послуг та документообігу для зменшення живих контактів, скорочення часових та фінансових витрат тощо. Пріоритет надається розширенню поняття «митниця – бізнес». «Вітчизняні правові норми мають бути адаптовані до міжнародних стандартів, що сприятиме розвитку зовнішньоекономічної діяльності, покращенню міжнародної торгівлі та призведе до виходу України на новий рівень міжнародної торгівлі, виходу імпортованих товарів на національний ринок, збільшення експорту та його безпечний розподіл на міжнародних ринках» [63]. Сучасні тенденції митного регулювання та створення сприятливого бізнес-клімату мають і надалі розвиватися в Україні, спираючись на передовий світовий досвід та дотримуючись балансу інтересів держави та українського бізнесу. Таким чином, використання сучасних технологій має перевагу в економії часу, а також дозволяє порівняти можливості електронного документообігу, декларування та дистанційної сплати необхідних митних платежів.

Основними цілями у модернізованій концепції митного контролю в рамках системи фінансової безпеки є:

1. Продовження розвитку системи управління митними ризиками.
2. Поліпшення методологічного забезпечення митного контролю з орієнтацією на «безперервний контроль».
3. Широке використання сучасних інформаційних технологій на етапах планування контрольних заходів, декларування, ризик-орієнтованої оцінки, виявлення митних порушень.
4. Перехід до електронного документообігу.

Нововведеннями у запропонованій концепції митного контролю є:

1. Впровадження електронного декларування.
2. Розбудована митна інфраструктура.

3. Використання сучасних інструментів та методів здійснення митного контролю (включаючи єдину міжвідомчу систему інформаційного обміну та координації).

4. Присутність висококваліфікованих кадрів у сфері митного контролю.

Розділ 6 Загального додатка Кіотської конвенції вказує на необхідність національної системи процедур контролю, що базується на принципах оцінки ризиків та вибіркового підходу до митного контролю. Ці вимоги відповідають впровадженню практики митного пост-аудиту та електронних перевірок. Зазначається, що митний пост-аудит є ключовим елементом забезпечення митної безпеки держави, який, при правильному застосуванні, може стати провідним інструментом митного контролю Європейського Союзу. Однак аналіз наукових праць показав відсутність системного підходу до його практичного впровадження.

Основними умовами для розповсюдження практики митного пост-аудиту в Україні включають наступне:

- зростання активності в зовнішньоекономічній діяльності держави та потреба врахування міжнародних торговельних правил;
- недоліки в існуючих методах митного контролю, особливо при їх використанні під час митного оформлення та проходження через кордон;
- наявність відповідного законодавчого забезпечення для організації та проведення митного контролю.

Підтримується погляд на митний пост-аудит як спосіб контролю на основі аудиторських методів [23]. Цей підхід описується як «комплекс заходів, за допомогою яких митна служба переконується у правильності заповнення товарних декларацій та достовірності митної інформації, проводячи перевірку відповідних облікових документів, рахунків, документації та комерційної інформації осіб, причетних до декларування» [34].

Поміж методів митного контролю, нарівні з митним пост-аудитом, розглядається використання електронних перевірок, включаючи можливість проведення зустрічних звірок. Згідно із законодавством, «електронна перевірка як окремий тип контрольних заходів використовується за заявою платника податків з мінімальним рівнем ризику» [44]. У сучасній цифровій економіці та процесі діджиталізації електронні контрольні заходи набувають значущості.

Передумовою для впровадження електронних перевірок є розширення практики електронного декларування митних операцій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Нормативно-правовими актами, що регулюють діяльність державної митної служби (зокрема, Митним кодексом України та Положенням про митні декларації), не передбачено обмежень щодо можливості подання митному органу електронних митних декларацій, а також створення бази даних електронних копій вантажних митних декларацій.

Ще однією проявом цифрової трансформації у митних органах є розробка автоматизованої системи аналізу та управління ризиками. Основу такої системи становить системний аналіз митних порушень за їх видами, випадками недостовірного декларування та ухилень від сплати митних платежів. Ця система аналізу та управління ризиками вже впроваджена на етапі оцінки ризиків.

Для повного застосування системи електронних перевірок митницями необхідно розширити їх повноваження, зокрема, доступ до фінансової звітності та бухгалтерських документів не лише імпортерів, а й транзитних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Це дозволить здійснювати ефективний моніторинг, що сприятиме покращенню процесів митного оподаткування.

Ключовим компонентом у модернізованій концепції безперервного (цифрового) митного контролю є єдина міжвідомча система обміну та координації інформації. Реалізація сучасних інструментів та методів управління митним контролем вимагає вдосконалення інформаційного забезпечення, включаючи налагодження обміну інформацією між експортерами, імпортерами та митними органами. Цей обмін даними сприятиме відповіді на громадський

запит щодо спрощення митних формальностей та допоможе забезпечити інтереси держави у наповненні державного бюджету.

Висновки до розділу 3

Пропонується організаційна модель митного контролю з огляду на забезпечення фінансової безпеки держави. Відмінною рисою розробленої організаційної моделі у порівнянні з існуючою моделлю митної політики є:

1. Додання правоохоронного органу в організаційну модель митного контролю, який виконує роль координатора між податковою та митною службами, а також здійснює слідчі та оперативні функції виявлення та усунення порушень митних правил.

2. Перехід від дворівневої системи організації митного контролю (стратегічний та оперативний рівні) до трирівневої (стратегічний, оперативний, тактичний), що дозволяє різниціювати його залежно від рівня відповідальності суб'єктів у формуванні та реалізації митної політики у системі фінансової безпеки держави.

3. Створення відділів внутрішнього аудиту в структурах Державної митної та податкової служб.

4. Збереження регіональних митниць як ключових учасників реалізації митного контролю на тактичному рівні у структурі митного контролю.

5. Відмінність моделі від уявлення митного контролю як виключно фіскальної функції на користь виконання цілого спектру функцій, включаючи захисні та соціальні аспекти.

Впровадження даної моделі організації митного контролю в системі фінансової безпеки дозволить захистити національні інтереси та зменшити або унеможливити митні правопорушення з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Запровадження сучасних засобів та методів здійснення митного контролю потребує покращення інформаційного забезпечення цього процесу. Це може включати наступні заходи:

1. Створення посад, наприклад, клієнт-менеджерів, які будуть відповідальні за супровід зовнішньоекономічної діяльності великих експортерів-імпортерів.
2. Покращення доступності та прозорості інформації на веб-порталах Державної митної служби (наприклад, пояснення та консультації з питань митного режиму).
3. Видання спеціалізованих путівників із загальною інформацією про особливості оподаткування митних товарів, введення нетарифних та тарифних заходів тощо.
4. Розробка механізмів вирішення спорів.
5. Класифікація митних порушень в залежності від рівня суспільної небезпеки.
6. Вдосконалення механізму повернення переплачених митних платежів у випадках відновлення режиму вільної торгівлі.
7. Розширення повноважень митних органів стосовно доступу до бухгалтерської документації транзитних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.
8. Впровадження зарубіжного досвіду інших країн у виконанні митного пост-аудиту.

ВИСНОВКИ

1. На основі використання декомпозиційного аналізу пропонується уточнений зміст визначення «митного контролю» як специфічної частки державного фінансового контролю, що проваджується у зонах митного контролю спеціалізованими уповноваженими суб'єктами при переміщенні товарів чи ін. речей. Цей контроль охоплює оплату митних платежів, виконання вимог контролюючих органів, моніторинг виконання цих вимог, реалізується за допомогою визначених методів (наприклад, документальна перевірка, огляд, постмитний аудит, опитування і т. д.), та спрямований на запобігання порушень та дотримання чинного законодавства підконтрольними суб'єктами.

2. Поняття механізму митного контролю уточнено як процес впливу суб'єкта, що виконує митний контроль, на об'єкт з використанням методів, що впроваджуються у межах реалізації митної політики. Цей процес спрямований на забезпечення визначеного рівня фінансової безпеки держави та враховує наявність відповідного нормативно-правового, кадрового, інформаційного та організаційного базису.

3. На основі аналізу проведених контрольних заходів Рахункової Палати було встановлено взаємозв'язок потенційних загроз системі фінансової безпеки держави у митній сфері з недоліками в підсистемах механізму митного контролю. Цей аналіз дозволив ідентифікувати кілька аспектів: перш за все, загрози, пов'язані з взаємодією між суб'єктами та об'єктами контролю, а також недоліки у їх правовому, організаційному, кадровому та інформаційному забезпеченні; загрози, породжені вибором та використанням методів контролю; і загрози, пов'язані з неефективним функціонуванням елементів оцінки результатів контролю, орієнтованими на відповідність установленим показникам фінансової безпеки та процесу прийняття управлінських рішень на основі результатів митного контролю.

4. Була представлена модель організаційної структури митного контролю, яка відрізняється наступними характеристиками: 1) нововведенням в цій моделі

є наявність правоохоронного органу, що виконує роль координатора між податковою та митною службами, а також здійснює слідчі та оперативні функції у сфері виявлення та усунення порушень митних правил; 2) ця модель працює за трирівневою системою митного контролю (стратегічний, оперативний, тактичний), що дозволяє різним суб'єктам управління митною політикою в системі фінансової безпеки держави нести відповідальність за різні аспекти її формування та реалізації; 3) вона передбачає створення відділів внутрішнього аудиту в структурах Державної митної та податкової служб; 4) також ця модель зберігає регіональні митниці в якості ключового суб'єкта впровадження митного контролю на тактичному рівні; 5) ця модель орієнтована на безперервність митного контролю.

5. Розроблено оновлену концепцію митного контролю, що є складовою системи забезпечення фінансової безпеки, ґрунтуючись на принципі безперервності. Ключовими складовими цієї концепції є електронне декларування, розвиток митної інфраструктури, використання сучасних інструментів та методів митного контролю через єдину міжвідомчу систему обміну інформацією та координації, а також наявність висококваліфікованих кадрів у митному контролі. Впровадження даної концепції має прогнозовані наслідки: 1) зростання участі добросовісних платників податків, які є суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності; 2) інтеграція митних органів у міжнародну систему митного адміністрування; 3) підвищення рівня фінансової стійкості держави, особливо щодо бюджетної та валютної сфер; 4) поліпшення прозорості митних операцій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання теорії та практики митної справи: монографія за заг. ред. І.Г. Бережнюка. Хмельницький: ПП Мельник, 2013.
2. Бардаш С.В., Лаговська О. А., Новак О.С. Роль похідних фінансових інструментів у забезпеченні фінансової безпеки держави. Ефективна економіка. 2021. №1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8714>
3. Бережнюк І.Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти: монографія. Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2009. 543 с.
4. Бережнюк І.І. Митне регулювання в системі економічної безпеки національної економіки: автореф. дис. канд. ек. наук: 08.00.03. Університет держ. фіск. служби. Ірпінь, 2021.
5. Білуха М., Микитенко Т. Теоретико-методичні аспекти митного контролю. Бухгалтерський облік і аудит. 2020. №9. С.16-22.
6. Бригинец А.А. Правове забезпечення фінансової безпеки України: автореф. Дис.д-ра юрид. наук: 12.00.07. Держ. фіск. служба України. Ірпінь. 2019. 464 с.
7. Виговська Н.Г., Дячек С.М. Трансформація державного фінансового контролю в контексті забезпечення національної економічної безпеки. Приазовський економічний вісник. 2019. №5 (16). URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/41.pdf
8. Гаращук В.М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні: автореф. дис... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Нац. юрид. акад. України імені Я.Мудрого. Харків, 2003. 35 с.
9. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2005. 696 с.
10. Гребельник О. П. Основи митної справи: навчальний. Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 600 с.

11. Гривківська О.В. Забезпечення фінансової безпеки сільського господарства: монографія. Тернопіль: Астон, 2012. 340 с.
12. Гунько К.І. Сервісна функція митних органів: потенціал теоретичного аналізу. *Економічний вісник*. 2022. №1. С. 69-74.
13. Додаток II до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (Загальний додаток): приєднання від 05.10.2006. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_007
14. Єрмошенко М.М. Фінансова безпека держави: національні інтереси, реальні загрози, стратегія забезпечення: монографія. URL: <http://www.disslib.org/upravlinnjaekonomichnoju-bezpekoju-pidpryyemnytstva>.
15. Звіт Державної митної служби за 2020-2022 рр. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>
16. Каленський М.М. Оновлена митна служба України: Крок за кроком до Європейських стандартів. Митниця. 2004. №2. С.2–4.
17. Клян Ф. Г. Міжнародно-правове регулювання переміщення товарів через митний кордон: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.11. Укр. Державний університет фінансів і міжнародної торгівлі. Київ. 2019. 17 с.
18. Койло В.В. Формування фінансової безпеки України під впливом залучення кредитних ресурсів міжнародних фінансових організацій: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Сумський державний університет. Суми. 2018. 19с.
19. Короп О. В. Сутність і призначення митного контролю після пропуску товарів через митний кордон. Бюлетень Міністерства юстиції України. 2012. № 12. С. 132-138. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bmju_2012_12_23
20. Костишин Ю.С. Концептуальні засади дослідження митного контролю. EUROPEAN COOPERATION. Vol.1 (45). 2022. С. 51-62. URL: https://european-cooperation.eu/index.php/EC/issue/view/46/1_45
21. Кривіцький В.Б. Генезис інституційного забезпечення митного контролю в Україні. Економічний аналіз. 2017. Том 27. № 4. С. 342-346.

22. Мацука В.М. Механізм забезпечення фінансової безпеки держави. Актуальні проблеми науки та освіти: збірник матеріалів XXII підсумкової науково-практичної конференції викладачів МДУ за заг. ред. К.В. Балабанова. Маріуполь: МДУ, 2020. 249 с. С. 32-33

23. Мелих О. Фінансова безпека держави: сутність, критерії оцінки та превентивні заходи зміцнення. Економічний аналіз. 2019. Випуск 12. Частина 2. С. 266-272.

24. Мельник В.М. Фінансова архітектура національних корпорацій та її вплив на ефективність фінансової діяльності. Тернопіль: Астон, 2012. 244 с.

25. Митна енциклопедія: у 2 т. редкол.: І. Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. Хмельницький: ПП Мельник А. А., 2013. Т. 2. 536 с.

26. Митна справа: словник-довідник, кер. авт. кол. Ю. П. Соловков. Дніпропетровськ: АМСУ, 1999. 322 с.

27. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-17. Відомості Верховної Ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

28. Митний контроль та митне оформлення за ред. Каленського М.М. Київ: Т-во «Знання», КОО. 2002. 284 с.

29. Митниця в 21 сторіччі. Зростання росту та розвитку шляхом сприяння та безпеки кордону. Бачення Всесвітньої митної організації. ВТО. Брюссель. Червень 2008. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/vsesvitna-mitna-organizatsiya>

30. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 08.05.1973 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text

31. Мінфін: Уряд прийняв рішення щодо перерозподілу штатної чисельності митних органів для виконання оновлених завдань і функцій. Міністерство фінансів. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_uriad_priiniav_rishennia_shchodo_pererozpodilu_shtatnoi_chiselnosti_mitnikh_organiv_dlia_vikonannia_onovlenikh_zavdan_i_funktsii-4298

32. Мосякіна О.А. Митна політика та принципи її реалізації в Україні. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2021. №2 (13).
33. Наконечна Н.В. Методологічні підходи щодо оцінювання рівня фінансової безпеки України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.14. С. 281-287.
34. Новосад І. Митна безпека як важлива складова економічної безпеки держави. *Світ фінансів*. 2015. №2. С.145-153.
35. Офіційний сайт Державної митної служби України. URL: <https://customs.gov.ua/>
36. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
37. Охріменко Г.В. Основні принципи та проблеми впровадження електронного документообігу в організації : науковий блог. URL: <http://naub.org.ua/?p=461>
38. Пашко П.В., Пашко Д.В. Реформування податкових та митних органів: інституціональний аспект. І Міжнародний форум «Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни»: тези конференції (23 травня 2019 р., м. Ірпінь). С. 54-57.
39. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI (зі змінами і доповненнями). Відомості Верховної Ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
40. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018 р. №2473-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>
41. Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економіки України від 02.03.2007. №60. Втрата чинності від 29.10.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0060665-07#Text>
42. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України №185/94-ВР від 23.09.1994 р. (Редакція станом на 07.02.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80#Text>

43. Про результати аудиту ефективності функціонування системи електронного адміністрування реалізації пального з метою контролю за надходженням акцизного податку: Звіт Рахункової Палати, затв. Рішенням Рахункової Палати від 11.09.2018№ 23-2. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2018/23-2_2018/Zvit_23-2_2018.pdf

44. Про систему валютного регулювання і валютного контролю: декрет Кабінету Міністрів України. №15-93 від 19.02.1993 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-93#Text>

45. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: розпорядження Кабінету міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

46. Про схвалення Стратегії розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 № 978-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#n10>

47. Савицька О. Оцінка та шляхи забезпечення фінансової безпеки України. Економічний форум. 2019. № 3. С.14-20.

48. Синчак В.П. Фінансова безпека сільськогосподарських підприємств. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. Серія «Фінанси і кредит». 2009. №2. С. 45-49.

49. Ткачик Ф.П., Баран Р.Б. Сучасні орієнтири вдосконалення митного контролю в Україні. *Економіка та інноваційний розвиток національного господарства*. 2013. №1. С.67-72.

50. Фінанси: підручник за ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. 2-е вид. Київ: Знання, 2012. 687 с.

51. Чубань В.С., Пасинчук К.М. Теоретико – правові аспекти фінансової безпеки України. Національні правові системи в умовах глобалізації (пам'яті професора О.Г. Мурашина: матеріали круглого столу (м. Київ, 21 березня 2019 року). НАВС. С. 152-157.

52. Шлемко В.Т., Бінько І.Ф. Економічна безпека України: сутність і напрямки забезпечення. Київ: НІСД, 1997. 144 с.

53. Щодо імплементації статті 67 Договору: Директива Ради (88/361/ЄЕС) від 24 червня 1988 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_182#Text

54. Bardash S.V., Baraniuk Yu.R. Financial audit as a part of state administration in Ukraine: condition and public need. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2016. Volume 2, Number 2. Riga: Izdevnieciba «Baltija Publishing», P. 5-14.

55. Bardash. S., Osadcha T. Current status of state financial control of Ukraine and ways of its improvement. *Baltic Journal of Economic Studies*. Volume 6. Number 2. Riga: Publishing House «Baltija Publishing», 2020. P. 17-24.

56. COVID-19 and the financial services consumer: Supporting customers and driving engagement through the pandemic and beyond : the official site of Capgemini Research Institute. URL: <https://www.capgemini.com/>

57. Rajsingh P.V. The global financial crisis and neo-liberal financialization *Critical Studies on Corporate Responsibility. Governance and Sustainability*. 2022. 11, pp. 57-73.

58. Vyhovska N., Aleksandrova M.M., Dovgaliuk V.V, Diachek S.M., Lytvynchuk I.V. Transformation of Financial Relations of Business Entities in the Context of Globalization. *Journal of Advanced Research in Law and Economics* [S.l.]. 2019. v.9. n. 8. P. 2868-2884. URL: <https://journals.aserspublishing.eu/jarle/article/view/4156>