

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Митна справа»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: _____ денна
очна (денна), заочна, дистанційна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему: **«Митний контроль як складова системи управління фіскальними
ризиками в умовах воєнного стану»**

(назва теми)

здобувача Гноянка Сергія Олександровича
(ПІБ, підпис)

Науковий керівник: к.е.к.н.держ.упр., доцент Лаврухін В.В.
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри: д.е.н., проф. Буряченко А.Є.
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

Київ 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІСКАЛЬНИМИ РИЗИКАМИ.....	6
1.1. Сутність митного контролю у системі управління фіскальними ризиками	6
1.2 Митні ризики як різновидність фіскальних ризиків	12
1.3 Нормативно-правове регулювання митного контролю в Україні	18
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ МИТНИМИ ОРГАНАМИ	24
2.1. Аналіз виконання показників бюджету у контексті митних платежів	24
2.2. Моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю.....	31
РОЗДІЛ 3. ОСНОВНІ ВЕКТОРИ ПОКРАЩЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК СКЛАДОВОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІСКАЛЬНИМИ РИЗИКАМИ	39
3.1 Основні недоліки та напрями вдосконалення митного контролю в Україні	39
3.2. Зарубіжний досвід формування митного потенціалу	45
3.3. Напрямки вдосконалення виконання фіскальних завдань в умовах воєнного стану.....	49
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТПНИХ ДЖЕРЕЛ	62

ВСТУП

Актуальність теми. На сьогоднішній день, в умовах воєнного стану, питання митного контролю набуває особливої важливості та актуальності. Воєнний стан створює численні виклики для економічної безпеки держави, зокрема для системи фіскального управління. У таких умовах ефективний митний контроль стає критичним елементом для забезпечення економічної стабільності, захисту національних інтересів та мінімізації фіскальних ризиків.

Підвищена загроза контрабанди, незаконного переміщення товарів через державний кордон та інших фіскальних правопорушень вимагає від митних органів оперативної адаптації до нових реалій та вдосконалення методів контролю. Крім того, значні обсяги гуманітарної допомоги та військових поставок потребують особливого контролю, щоб уникнути можливих зловживань та забезпечити їх своєчасне і цільове використання.

Митний контроль, як складова системи управління фіскальними ризиками, виконує функцію своєрідного бар'єра, що захищає економічні інтереси держави в умовах воєнних дій. Ефективна робота митних органів допомагає запобігати втратам державного бюджету, сприяє стабілізації економічної ситуації та підтримці соціальної рівноваги.

Таким чином, дослідження питань, пов'язаних із митним контролем у контексті управління фіскальними ризиками під час воєнного стану, є надзвичайно актуальним. Це дозволить визначити ключові проблеми та розробити рекомендації щодо підвищення ефективності митного контролю, що, в свою чергу, сприятиме зміцненню економічної безпеки держави та забезпеченню її стабільного розвитку в умовах кризи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Наукові основи пов'язані з митним контролем широко розглядаються видатними вітчизняними та зарубіжними вченими. Серед них можна визначити наступних науковців: С.Д. Герчаківський, О.П.Гребельник, А.І.Крисоватий, Б.Данилишин, В. М. Мельника, Н.Корнієнко, Дьяченко О.В, Новосьолова О.С. Т. М. Бороденко та інших.

Питаннями митних і фіскальних ризиків же займалися: Бережнюк І.Г., Джумурат О.В., Гасанов С. С.

Мета та завдання дослідження. Мета - дослідити теоретичні та практичні питання митного контролю як складової системи управління фіскальними ризиками в умовах воєнного стану.

Визначена мета обумовила наступні завдання дослідження:

- Дослідити сутність митного контролю у системі управління фіскальними ризиками.
- Визначити митні ризики як різновид фіскальних ризиків .
- Проаналізувати нормативно-правове регулювання митного контролю в Україні .
- Провести аналіз виконання показників бюджету у контексті митних платежів.
- Виконати моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю.
- Визначити основні недоліки та напрями вдосконалення митного контролю в Україні .
- Проаналізувати зарубіжний досвід формування митного потенціалу .
- Запропонувати напрями вдосконалення виконання фіскальних завдань в умовах воєнного стану .

Об'єктом дослідження виступає митний контроль як складова системи управління фіскальними ризиками в умовах воєнного стану.

Предметом дослідження є економічні відносини в процесі митного контролю як складової системи управління фіскальними ризиками в умовах воєнного стану

Методи дослідження. Для розгляду теми використовувались теоретичні та практичні підходи. Під час аналізу теоретичного матеріалу використовувались аналітичні та системні методи, що дозволило оцінити та узагальнити наявні наукові джерела, законодавство та міжнародні угоди, що регулюють митні платежі в Україні. Для збору фактичних даних та аналізу практичного досвіду використовувались методи спостереження, документального аналізу,

статистичних даних та експертних інтерв'ю у сфері митних платежів. Також були використані статистичний та порівняльний методи для аналізу інформації, а також використані графічні та табличні методи.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Теоретична значущість полягає в акценті уваги на сутності та правовій базі митного контролю, а також розглядає митні ризики як важливий аспект фіскальної безпеки. Це дозволяє глибше зрозуміти суть митного контролю і його місце в системі фіскальних процесів. Розгляд нормативно-правового регулювання митного контролю в Україні допомагає виявити прогалини та можливості для подальшого вдосконалення цієї сфери. Методична значущість зосереджується на аналізі виконання показників бюджету в контексті митних платежів і моніторингу фіскальних пріоритетів митного контролю. Це надає методичні інструменти для оцінки ефективності митної політики, виявлення тенденцій та управління фіскальними ризиками через митний контроль. Практична значущість: надано конкретні практичні рекомендації стосовно вдосконалення митного контролю в Україні, використання зарубіжного досвіду у формуванні митного потенціалу та виконання фіскальних завдань в умовах воєнного стану. Ці рекомендації можуть бути корисними для урядових органів, дослідників та практиків у сфері митної політики для покращення ефективності фіскальних процесів та забезпечення фіскальної стабільності в країні.

Інформаційною базою дослідження. Базовими джерелами аналізу є правові акти, що регулюють збирання митних зборів, інформаційні ресурси від Міністерства фінансів України, офіційні веб-сайти урядових органів в Інтернеті, академічні твори вітчизняних науковців та звіти Державної митної служби.

Структура роботи. Кваліфікаційна бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи 61 сторінка. Список використаних джерел налічує 64 елементи. До складу роботи входить: 14 рисунків та 6 таблиць.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІСКАЛЬНИМИ РИЗИКАМИ

1.1. Сутність митного контролю у системі управління фінансовими ризиками

Митний контроль є однією з ключових складових механізму забезпечення економічної безпеки держави, регулювання зовнішньоекономічної діяльності та захисту національних інтересів. В умовах глобалізації та інтеграційних процесів важливість митного контролю значно зростає, оскільки саме через митні органи здійснюється контроль за переміщенням товарів, транспортних засобів та осіб через митний кордон. Це, в свою чергу, впливає на ефективність боротьби з контрабандою, забезпечення законності та дотримання міжнародних зобов'язань. Правова база митного контролю включає міжнародні угоди, національні закони та підзаконні акти, які регламентують діяльність митних органів, порядок проведення митних процедур та визначають права і обов'язки суб'єктів митних правовідносин. Аналіз сутності та правової бази митного контролю дозволяє зрозуміти принципи функціонування митної системи та оцінити її роль у сучасній економіці.

Перед тим як безпосередньо з'ясувати сутність митного контролю, розглянемо, що ж таке фінансовий контроль.

Насамперед, «фінансовий контроль – це комплексна й цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю, їхніх підрозділів, представників, а також уповноважених осіб, що здійснюється на підставі чинного законодавства» [1]. На нашу думку, це визначення є вичерпним і достатнім для розуміння сутності фінансового контролю.

Фінансовий контроль охоплює операції з управління фінансовими ресурсами, зокрема державними коштами. Також митний контроль є видом

державного фінансового контролю, що означає залучення державних управлінських органів, в даному випадку - у сфері митниці.

Митний контроль є ключовим та дієвим засобом реалізації митної політики держави, що включає:

1) митно-тарифне регулювання: забезпечення сплати митних зборів при імпорті та експорті; виконання міжурядових та міжнародних угод щодо преференцій; дотримання інших торговельних заходів;

2) нетарифне регулювання: дотримання внутрішніх податкових норм; виконання міжнародних та міжурядових угод про заборони та обмеження [2].

Білуха М. та Микитенко Т. вважають, що митний контроль є функцією управління митними операціями підприємств, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю, з метою забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з питань державної митної справи та міжнародних договорів України. Митні операції підприємств, як правило, включають різні фінансові операції та розрахунки.[3]

Митний контроль означає серію заходів, які проводяться митними органами з метою забезпечення виконання Митного кодексу України, відповідних законодавчих актів і міжнародних договорів, укладених Україною, згідно з чинним законодавством. У цьому визначенні висвітлюється важлива роль Державної митної служби як головного суб'єкта митного контролю і юридичного регулювання [4].

Важливо звернути увагу на визначення, яке стверджує, що «митний контроль – це набір заходів, які виконується національною митною службою з метою забезпечення коректного ввезення та вивезення товарів і транспортних засобів, а також проведення інших операцій з ними (наприклад, перевірка правильності розрахунків митних платежів) відповідно до законодавства країни». Ті ж автори додатково вказують на різноманітні методи його здійснення: «митний контроль може включати перевірку документів і відомостей про товари і транспортні засоби, митний огляд товарів або

транспортних засобів... особлива увага приділяється митному контролю на основі аудиту» [5].

У іншому визначенні вказуються методи й форми митного контролю, включаючи перевірку документів та маркування, огляд і реєстрацію транспортних засобів, товарів, валюти, цінностей тощо. Дії митних посадових осіб спрямовані на забезпечення виконання правил переміщення через митний кордон товарів та інших предметів згідно з чинним законодавством [6].

Клян Ф.Г. стверджує, що митний контроль - це комплекс заходів, які забезпечують дотримання законів у сфері митної справи та міжнародних договорів. Це ключова функція митних органів, яка має свої особливості, форми та процедури здійснення [7].

Інших авторів об'єднує загальна точка зору на те, що "митний контроль - це комплекс заходів, які митні органи здійснюють у межах своєї компетенції для забезпечення дотримання національних нормативно-правових актів у сфері митної справи та міжнародних угод, укладених відповідно до встановленої процедури. Водночас, форма та обсяг контролю встановлюються митними органами самостійно" [4].

Загалом усі визначення щодо сутності митного контролю можемо згрупувати наступним чином – рисунок 1.1

Митний контроль має свої власні особливості, які відрізняють його від інших форм державного контролю. Шляхом застосування принципів митного нагляду, митні органи забезпечують дотримання митного законодавства України. При розгляді варіантів митного нагляду застосовується система управління ризиками, де ризик розглядається як ймовірність порушення митного законодавства України. Це включає в себе вибір форм та обсягу контролю при митному оформленні на підставі результатів системи управління ризиками.



Рисунок 1.1 - Наукові підходи до сутності поняття «митний контроль»

Джерело: побудовано за даними[1-8]

Однією з ключових складових митної політики є впровадження системи аналізу та управління ризиками під час митного контролю. Світова митна організація описує цю систему як набір заходів, спрямованих на забезпечення митних органів необхідною інформацією для аналізу та оцінки ризиків, пов'язаних з митним оформленням вантажів на митному кордоні [8, с. 64].

Митний контроль - це одна з форм державного контролю, що здійснюється з урахуванням таких принципів (Рисунок 1.2).

Розглянемо основні функції та завдання митного контролю. Однією з найважливіших функцій митного контролю є нагляд за рухом товарів через митний кордон. Ця роль включає перевірку та контроль над вантажними заявками, митними деклараціями та супровідними документами. Митний контроль сприяє виявленню та запобіганню незаконному руху товарів, контрабанді та іншим неправомірним діям.

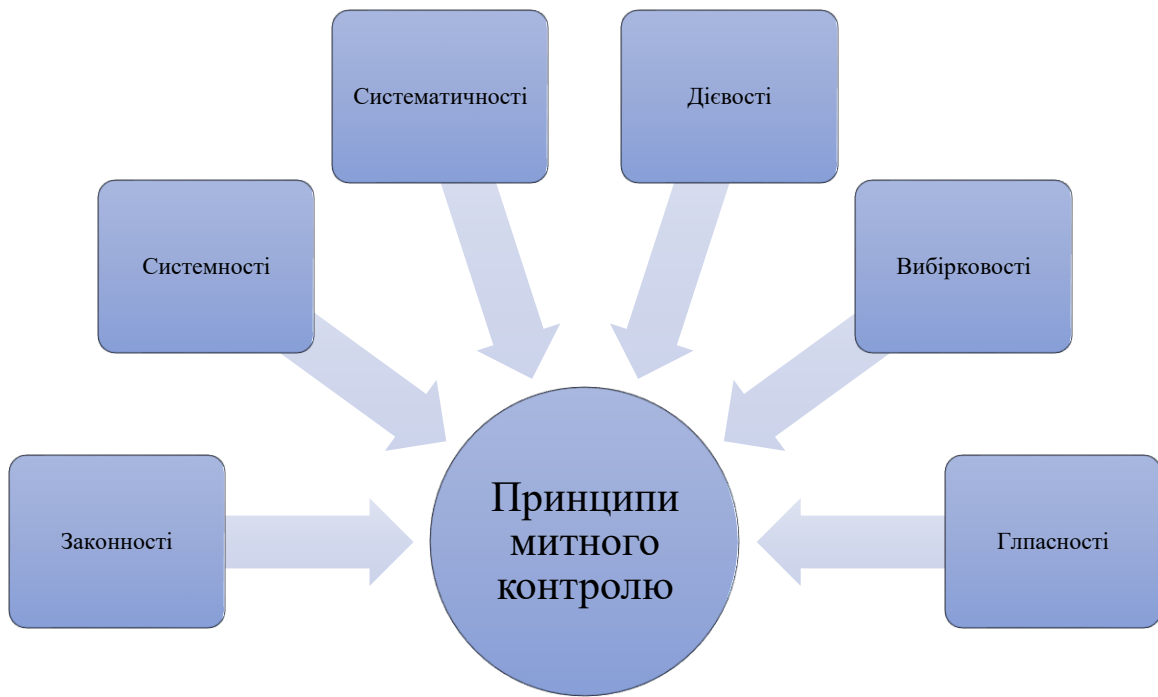


Рисунок 1.2 – Принципи здійснення митного контролю [2]

Економічний захист держави є ще однією важливою функцією митного контролю. Митні органи відслідковують ввезення та вивезення товарів, що сприяє забезпеченню розвитку внутрішнього виробництва та захисту національних інтересів. Цього досягається за допомогою встановлення митних тарифів, обмежень на імпорт та експорт товарів, а також використання антидемпінгових заходів. Митний контроль відіграє важливу роль у забезпеченні економічного процвітання країни та створенні сприятливих умов для внутрішнього виробництва [9].

Зазначені функції призначені для забезпечення ефективного митного контролю, дотримання законодавства та захисту національних інтересів України. Варто відзначити, що у процесі виконання кожної з цих функцій митні органи повинні взаємодіяти з іншими державними структурами, приватними установами і представниками іноземних країн. Даваймо розглянемо ближче взаємодію митних органів з іншими державними структурами у виконанні їх основних завдань.

Митний контроль має дві ключові функції, що вимагають співпраці з різними правоохоронними структурами. Особливо важлива така співпраця з Службою безпеки України, спрямована на протидію контрабанді та злочинним діям. Однак, окрім цього, існує й сервісна функція, яка спрощує митні процедури для всіх, хто перетинає кордон, включаючи товари й транспортні засоби. Для цього використовується система управління ризиками, що дозволяє ідентифікувати потенційні загрози, а також інститут уповноважених економічних операторів, який підвищує ефективність цієї функції.

Найактульнішою функцією в нашому випадку є фіскальна. Фіскальна мета митного контролю полягає в зборі митних платежів, таких як мито, акцизи та ПДВ. Це передбачає ефективну співпрацю між митними та прикордонними службами. Митне оформлення обов'язкове для стягнення цих платежів.

Наша думка полягає в тому, що фіскальна роль, що здійснюється головним чином Державною митною і податковою службою України, має вирішальне значення для держави у формуванні фінансових ресурсів, зокрема, збільшення доходів шляхом митних платежів.

Безумовно, коли мова заходить про митний контроль, головним учасником є Державна митна служба, що втілює державну політику у цій сфері і протидіє порушенням митного законодавства за допомогою методів та прийомів митного контролю. Іншим контролюючим органом у сфері оподаткування, який співпрацює з нею у багатьох аспектах, є Державна податкова служба України.

У сфері законодавчого регулювання митної справи значну роль відіграє Верховна Рада України, зокрема, установлюючи та затверджуючи різноманітні митні ставки, включаючи пільгові.

Національний банк України також має важливу функцію у митному оформленні експорту та імпорту товарів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності шляхом встановлення обмінного курсу гривні.

Цей широкий спектр державних органів свідчить про вагомість митної сфери для країни та необхідність постійного уваги до її ефективного функціонування.

1.2 Митні ризики як різновидність фінансових ризиків

У сучасних умовах оцінка фінансових ризиків набуває шаленої швидкості, що робить актуальність управління ними відкритою. Загострення цих проблем вимагає поліпшення фінансової політики у сфері ідентифікації та оцінювання ризиків, оскільки вони мають велике значення для ефективного макроекономічного регулювання. На рівні держави основне завдання полягає в передбаченні ризиків і їх якнайшвидшому зменшенні. Ефективне управління фінансовими ризиками стає важливим фактором, який може покращити становище в бюджетній системі на всіх рівнях уряду. Наповнення бюджетів переважно залежить від податкових і неподаткових надходжень. Виникнення дефіцитів, державного боргу, нестача надходжень до бюджету та інші фактори спричиняють появу фінансових ризиків. Вплив цих ризиків на стабільність бюджетної системи є одним з провідних аспектів управління публічними фінансами загалом.

Отже, фінансові ризики, це фактори що включають умовні зобов'язання та квазіфінансові операції, можуть впливати на зменшення надходжень до бюджету та змусити витратити додаткові кошти, що може призвести до зростання дефіциту бюджету та державного (місцевого) боргу порівняно з планованими показниками" [10].

Інше формулювання також включає ідею, що фінансові ризики становлять загрозу для зменшення надходжень митних платежів. Згідно з цим визначенням, фінансові ризики означають ризики, спрямовані на уникнення оплати податків, зборів, митних та інших платежів під час здійснення зовнішньоекономічних операцій або переміщення товарів та транспортних засобів через кордон України [11].

У наступному визначенні підкреслюється особливість фінансових ризиків, які пов'язані з активністю суб'єктів господарювання. Ці ризики полягають у можливому відхиленні прогнозованих показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання від запланованого рівня, що може

призвести до зменшення надходжень у бюджет або потребувати додаткових видатків бюджету. Ці ризики виражаються у числових або відсоткових значеннях валового внутрішнього продукту [12].

Важливо розуміти, що основу внутрішніх ризиків фіскальної системи складає "якість бюджетного, податкового та митного законодавства", яке може включати потенційні фіскальні загрози для держави за наступними критеріями:

а) існування положень, що враховують інтереси секторальних олігархічних груп, великих підприємств, державних монополій, груп іноземного впливу, окремих депутатських фракцій та депутатів, окремих центрів виконавчої влади, включаючи регіональний рівень;

б) існування потенційних корупційних ризиків;

в) декларативність або можливість неоднозначного трактування і виконання законодавчих норм;

г) велика кількість норм, які не мають прямого застосування, що дозволяє центральним органам виконавчої влади формувати "законодавство другого рівня" у вигляді підзаконних актів;

д) недостатня "спроможність" інституцій виконати чітко визначені правила і механізми реалізації та виконання законодавства, включаючи розриви між їх обов'язками та повноваженнями [13].

Зазначимо, на нашу думку, ключовий вплив на досягнення фіскальних цілей відображають макроекономічні фактори (ризики). У табл. 1.1. представлено процес оцінки фіскальних ризиків за їх джерелами у 2022 р., використовуючи матрицю. Ця матриця складена з урахуванням різних факторів або джерел (наприклад, економічне оточення), які мають потенційний вплив на фіскальний процес (низький, помірний і високий).

Таблиця 1.1- Матриця оцінки фіскальних ризиків за джерелами їх виникнення у 2023 році [14].

ПОТЕНЦІЙНИЙ ФІСКАЛЬНИЙ ВПЛИВ	Високий ($>0,5\% \text{ ВВП}$)			Діяльність суб'єктів господарювання державного сектору економіки
	Середній ($0,1\%-0,5\% \text{ ВВП}$)		Макроекономічне середовище Управління державним боргом та гарантованим державою боргом	Фінансовий сектор Невиконання плану надходжень від приватизації державного майна Сфера пенсійного забезпечення
	Низький ($<0,1\% \text{ ВВП}$)	Державно-приватне партнерство Надзвичайні ситуації		
		Низька ($< 33\%$)	Середня ($33\% - 66\%$)	Висока ($> 66\%$)
ІМОВІРНІСТЬ НАСТАННЯ ФІСКАЛЬНОГО РИЗИКУ				

У період 2022-2023 років, головним загрозливим фактором для фіскальних завдань митних органів була потенційна збройна агресія Росії, тепер це конфлікт збройний. Інші ризики вважалися похідними від цього основного ризику: зменшення інвестиційної активності з-за кордону, банкрутство компаній, відтік іноземних інвесторів, погіршення врожаю зернових і ускладнення їх експорту. Цей вплив на різні аспекти був оцінений як помірний (ймовірність менше 30%). Також у матриці оцінювались наслідки цих ризиків, наприклад, збитки в експорті оцінювались близько в 1,2 мільярда доларів США, що може призвести до зменшення митних платежів та ВВП на 0,6-0,8 відсоткових пунктів. Процес оцінки ризиків передбачав застосування шоківих сценаріїв на основі прогнозів, розроблених за основними сценаріями.

Розглянемо коефіцієнти гнучкості окремих видів доходів бюджету за ВВП (табл.1.2). Гнучкість податків визначає відносну зміну обсягу його надходжень за умови сталості податкової системи стосовно відсоткової зміни бази оподаткування. Вважається, що податок є гнучким, якщо коефіцієнт гнучкості

дорівнює або перевищує одиницю. У такому випадку податок матиме значну стабілізуючу дію. Відповідно, якщо коефіцієнт гнучкості менший за одиницю, то податок є негнучким і, відповідно, його стабілізуюча дія є незначною. ПДВ на імпорт і ввізне мито є гнучкими податками як у короткостроковому, так і в довгостроковому плані, внаслідок зміни показника, такого як зміна ВВП. Крім того, показник гнучкості вітчизняних податків відповідає закордонному досвіду (більше одиниці).

Таблиця 1.2 - Коефіцієнти еластичності окремих видів доходів бюджету за ВВП (у %)

Змінні	Україна*		Довідково: еластичність показників в наслідок зміни ВВП на 1% для країн ОЕСР **
	Еластичність показника в наслідок зміни ВВП на 1% (в короткостроковому періоді)	Еластичність показника в наслідок зміни ВВП на 1% (в довгостроковому періоді)	
Доходи бюджету	0,7	1,2	-
ПДФО	0,7	0,9	1,3
ПДВ на імпорт	1,2	2,7	1,0
Податок на прибуток підприємств	1,6	1,7	1,5
Ввізне мито	1,7	0,9	1,0
Акцизний податок	0,7	0,6	1,0

Джерело: Міністерство економіки України [14]

У таблиці 1.3 подано аналіз впливу ризиків у макроекономічному середовищі України на бюджетні показники у 2022 році. Очевидно, що найбільший ефект на надходження митного податку, зокрема податку на додану вартість імпорту, мають такі чинники як зменшення інвестиційної привабливості України внаслідок корупції та повільних темпів реформ (-3,3 млрд грн), а також низький врожай зернових (-3,3 млрд грн) та мито на імпорт на суму 0,4 млрд грн.

Таблиця 1.3 - Ефект зміни бюджетних показників у 2022 році у разі реалізації ризиків у макроекономічному середовищі (млрд гривень)

Змінні	Посилення гібридних загроз національній економіці з боку Російської Федерації	Вихід нерезидентів із ОВДП	Згортання іноземними компаніями інвестиційних планів у зв'язку із низькими темпами реформування та високим рівнем корупції	Збереження низької кредитної активності комерційних банків у реальному секторі	Посилення неплатоспроможності суб'єктів економічної діяльності	Отримання низького урожаю зернових культур
Доходи бюджету	-2,4	-1,2	-8,5	-1,2	-1,1	-8,5
ПДФО	-0,6	-0,3	-2,0	-0,3	-0,2	-2,0
ПДВ на імпорт	-0,9	-0,5	-3,3	-0,5	-1,1	-3,3
Податок на прибуток підприємств	-0,5	-0,2	-1,6	-0,2	-0,2	-1,6
Ввізне мито	-0,1	-0,1	-0,4	-0,1	-0,1	-0,4
Акцизний податок	-0,2	-0,1	-0,8	-0,1	-0,1	-0,8

Джерело: розрахунки Міністерства фінансів України [14]

У наукових джерелах розглядається відмінність між факторами та джерелами ризику. Фактор ризику - це "причини або сили, що породжують процеси ризику", тоді як джерела ризику - конкретні компоненти факторів, що визначають можливість втрат [15]. Щодо митної сфери, основним зовнішнім фактором, що впливає на виконання митних планів, є діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Ця діяльність проявляється через такі показники, як повнота сплати митних податків, достовірність даних при декларуванні товарів і т. д. Інший фактор - це наявність товару (вантажу), який характеризується ціновими та кількісними показниками, а також класифікацією згідно УКТ ЗЕД і т. д. Також слід зазначити нестабільність та неузгодженість митного законодавства з законодавством інших країн. (Рисунок 1.3)

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності	повнота сплати митних платежів, достовірність даних при декларуванні, час існування на ринку, відповідність транспортних засобів перевізників існуючим вимогам, маршрут перевезення за транспортними документами
Товар (вантаж)	цінові показники товару, кількісно-вагові показники, класифікація товарів відповідно до УКТ ЗЕД, країна походження товарів, митний режим поміщення товарів, якість товарів, інтелектуальна власність, товари "групи ризику" і товари "групи прикриття", неритмічність товаропотоку
Митне законодавство	нестабільність митного законодавства, неузгодженість вітчизняного митного законодавства з митним законодавством іншим країн та міжнародними конвенціями
Працівники митних органів	рівень кваліфікації, недобросовісність, професійні помилки, протиправні дії
Інформаційно-технічне забезпечення	рівень забезпечення митних органів засобами діагностики, надійність функціонування технічної системи, помилки роботи програмного забезпечення
Технології митного контролю	система управління ризиками, митний пост-аудит,
Взаємодія митних органів з правоохоронними і контролюючими органами	ввезення заборонених неякісних та шкідливих товарів

Рисунок 1.3 - Фактори і джерела митного ризику [16].

Один із ключових аспектів - рівень кваліфікації персоналу митних служб; їхнє технічне забезпечення та доступ до інформації; використання передових технологій у митній діяльності, таких як системи управління та аналізу ризиків (СУАРР), митний пост-аудит; співпраця між митними та правоохоронними органами у виявленні та припиненні незаконного ввезення низькоякісних та небезпечних товарів до України.

Також існує класифікація сфер ризику, один із них подається для наочності (Рисунок 1.4).

Митний режим

- Імпорт, Реімпорт, Експорт, Реекспорт, Транзит, Тимчасове ввезення (вивезення), Митний склад, Спеціальна митна зона, Магазин безмитної торгівлі, Переробка на митній території України, Переробка за межами митної території України, Знищення або руйнування, Відмова на користь держави

Можливий характер порушення

- Неправильна класифікація товару, Неправдиві дані про походження товару, Заниження/завищення митної вартості товару, Недекларування товару, Контрабанда/приховування від митного контролю, Неправильні дані про підстави надання пільг зі сплати митних платежів, Неправильні дані про характеристики/властивості товару, Неправильні дані про характеристики/властивості товару

Можлива мета порушення

- Ухилення від сплати/зменшення розміру ввізного мита, Ухилення від сплати/зменшення розміру вивізного мита, Ухилення від сплати/зменшення розміру особливого виду мита (антидемпінгового, спеціального, компенсаційного, Відшкодування ПДВ, Використання митних пільг, Ухилення від нетарифних обмежень

Вид товару, стосовно якого може бути вчинене порушення

- Товари сільськогосподарського виробництва, Метали та брухт Товари, які містять об'єкти права інтелектуальної власності, Отруйні, радіоактивні, вибухові речовини, небезпечні відходи, Наркотичні засоби, психотропні речовини, Зброя та боєприпаси Історичні та культурні цінності, Міжнародна торгівля дикими видами тварин та рослин, що перебувають під загрозою зникнення

Рисунок 1.4 - Класифікатор сфер ризику [17]

За цим класифікатором можна виділити: митний режим, який охоплює різні режими; можливі види порушень - їх насправді багато на практиці, але основні серед них - заниження (завищення митної вартості), що має вплив на надходження митних податків, контрабанда, недекларування товарів і т. д.; можлива мета порушення - всі ці випадки можна узагальнити, розуміючи, що це все зводиться до ухилення від сплати митних податків; категорія товарів, стосовно яких може виникнути порушення.

1.3 Нормативно-правове регулювання митного контролю в Україні

Законодавство в Україні визначає норми для контрольно-перевірочної діяльності митних органів, що є ключовим аспектом їхньої праці. Воно

встановлює правила та процедури для проведення перевірок та контрольних заходів.

Основи правового регулювання митного контролю, що є об'єктом нашого дослідження, ґрунтуються на принципах, закріплених у основних нормативно-правових актах України: Конституції, Митному і Податковому кодексах, законах, регулюючих митну справу та оподаткування, різноманітних постановах та указах Президента. До цього додаються міжнародні угоди, конвенції та правила, які мають перевагу перед внутрішнім законодавством, а також нормативно-правові акти Державної митної служби та інших органів управління, пов'язаних із митною сферою. (Рисунок 1.5)

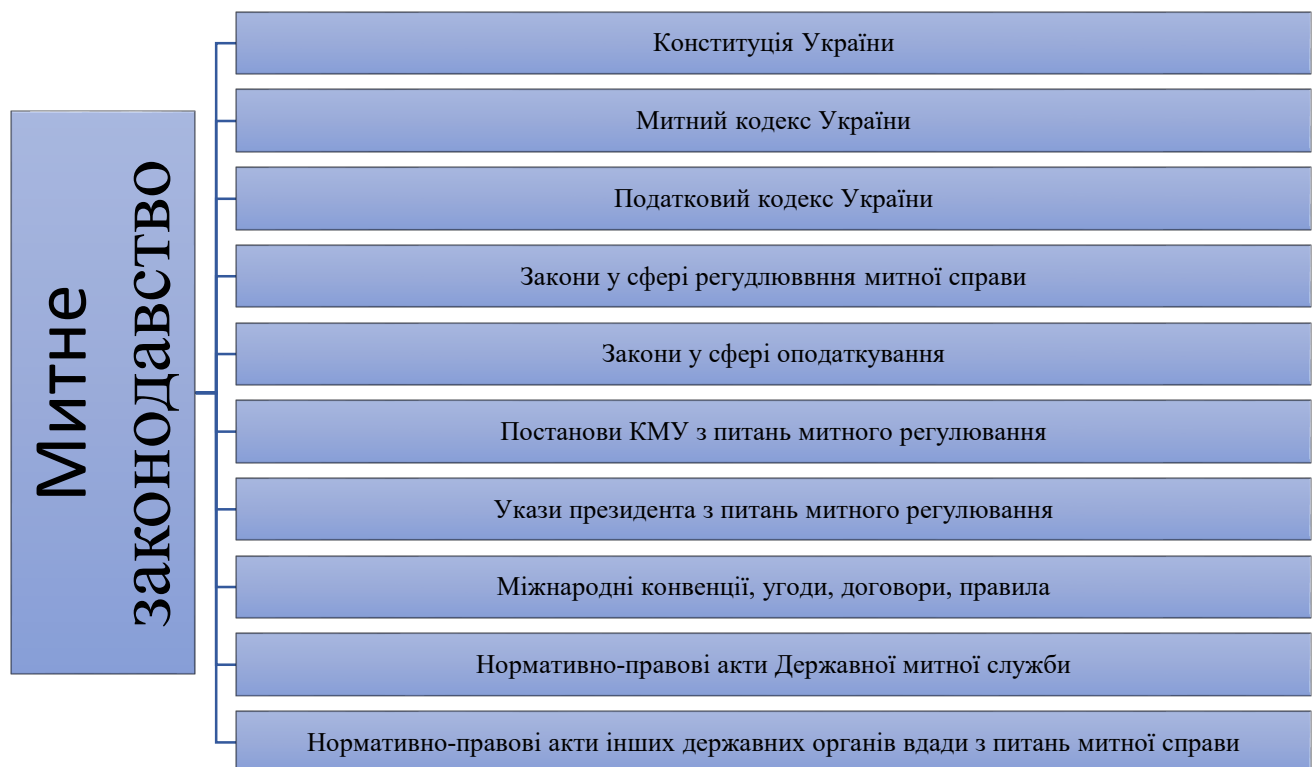


Рисунок 1.5 - Система нормативно-правове регулювання митного контролю в Україні [18]

Важливість Митного кодексу України як ключового нормативного акта у митній сфері почасти ґрунтується на тому, що він визначає правовий статус митних структур, митні режими та процедури митного контролю та оформлення товарів. Однак основа для її існування знаходиться в Конституції, яка встановлює конституційні вимоги, порушення яких може призвести до недійсності всіх інших законів та підзаконних актів у відповідності з

установленим порядком. Це має величезне значення, оскільки дотримання конституційних норм є надзвичайно важливим аспектом.

У сфері митної діяльності існують певні відмінності у застосуванні правових норм, що можуть відрізнятися від інших галузей державного управління. Наприклад, для забезпечення стабільності та безпеки зовнішньоекономічної діяльності, під час митного контролю та оформлення товарів та транспортних засобів комерційного призначення, використовуються норми законодавства, що були чинними на момент подання митної декларації. Значення правових норм у міжнародній сфері пояснюється тим, що їх дотримання дозволяє застосовувати на практиці принципи та норми міжнародного права, що, в свою чергу, є гарантією ефективної зовнішньоекономічної політики країни. Це може сприяти обміну відповідною інформацією між країнами, співпраці між митними структурами зацікавлених країн, що в свою чергу сприятиме збільшенню товарообороту та створенню позитивного іміджу України на міжнародній арені [19].

Під час розвитку митної сфери в Україні виникали зміни у визначенні митного контролю в законодавчих актах. Згідно з нормативно-правовими документами, митний контроль розглядався як "комплекс заходів, що проводяться працівниками митних органів для забезпечення виконання митного законодавства та інших відповідних нормативно-правових актів, а також міжнародних угод, контроль за дотриманням яких покладений на митні органи"[20]. Після цього визначення з'явилося інше, схоже на попереднє, де митний контроль тлумачився як "комплекс заходів, які здійснюють посадові особи митних органів з метою забезпечення додержання встановленого порядку переміщення через митний кордон товарів та інших об'єктів фізичними особами, державними структурами, підприємствами та їх працівниками"[21].

Основним правовим актом, що регулює митний контроль в Україні, є митний кодекс України. Різні версії цього кодексу мали різні тлумачення митного контролю. Одна інтерпретація зазначає, що митний контроль забезпечує виконання державними органами, підприємствами та їх персоналом, а також

громадянами, правил переміщення товарів та інших об'єктів через митний кордон України [22]. Інша тлумачення визначає митний контроль як комплекс заходів, що вживаються митними органами для забезпечення виконання норм митного кодексу, законів та інших правових актів у сфері митної справи, а також міжнародних договорів України, укладених згідно з встановленими законом процедурами [23]. Згідно з поточною версією митного кодексу, митний контроль - це набір заходів, спрямованих на забезпечення дотримання відповідних нормативно-правових актів, включаючи міжнародні домовленості, у сфері митної справи [24].

Внаслідок розвитку нормативно-правового поля в Україні, склалося кілька методів митного контролю, що визначені головним законодавчим актом у цій галузі – Митним кодексом України (Рисунок 1.6).

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

Рисунок 1.6 - Форми митного контролю [18,с.211]

Ці методи є ключовими при реалізації митного контролю на практиці і будуть використані у подальшому дослідженні. Важливо, щоб усі ці форми та прийоми митного контролю забезпечували його ефективність як інструменту

державного нагляду, але не ставали засобом карального тиску з боку держави на суб'єктів підприємницької діяльності.

Військовий стан вплинув на нормативно-правове забезпечення митного контролю у країні. В результаті було здійснено спрощення митних процедур через введення воєнного стану в Україні. Однією з таких змін є зупинення державного контролю за нехарчовою продукцією митними органами, яке було затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 3 травня 2022 року № 550. Також на період воєнного стану у країні було припинено проведення планових та позапланових заходів державного нагляду і ринкового контролю за допомогою постанови від 13 березня 2022 року.

Проте, відповідно до законодавства, яке внесло зміни до Митного кодексу за №3613-IX, та інших відповідних законів, щодо особливостей контролю та оформлення товарів, інформація була офіційно оприлюднена 15 травня 2024 року. Цей документ уже набув чинності. Тепер відновлено проведення планових і непланових перевірок, включаючи зустрічні перевірки, які були розпочаті до 24 лютого 2022 року, але не були завершені.

У 2024 році митний орган встановив критерії для включення підприємств до планів-графіків документальних планових виїзних перевірок. Серед них:

1. Підприємства, що ввозять підакцизні товари або аналогічні, які підлягають спеціальному миту.
2. Підприємства, що експортують товари з митної території з обов'язковим сплатою експортного мита.
3. Підприємства, які подали митні декларації зі звільненням від митних платежів, застосуванням пільг або розстроченням платежів.
4. Підприємства, щодо яких є інформація про неповне декларування митної вартості згідно з чинним Кодексом.
5. Підприємства, щодо яких є інформація про порушення класифікації товарів за УКТ ЗЕД.
6. Підприємства, щодо яких є інформація про недостовірне декларування країни походження товарів, що впливає на митні платежі.

Графіки планових виїзних перевірок будуть оприлюднюватися кожен квартал на офіційному веб-сайті Держмитслужби не пізніше 15 числа останнього місяця кварталу, що передує перевірці.

Проте мораторій на документальні перевірки з питань відповідності митних вимог законодавству України залишається в силі для платників податків, що стосується:

1. Ввезення на митну територію товарів, визнаних гуманітарною допомогою під час воєнного стану.
2. Підприємств, розташованих на тимчасово окупованих територіях України або в зонах бойових дій [25].

Також Україна та Польща вирішили впровадити спільний митний контроль на своїй кордонній лінії. Це рішення має на меті поліпшення ситуації з корупцією та прискорення процедур прикордонного контролю. Крім того, це крок у напрямі інтеграції до митного простору ЄС, що є значним історичним подією. Угода передбачає стратегічний підхід до розвитку спільного кордону, включаючи будівництво нових пунктів пропуску та загальне прискорення контрольних процедур.

Цей документ стане першою угодою такого формату між Україною та країною ЄС, що створить можливість для ініціатив подібних угод із іншими країнами-членами ЄС, що мають спільний кордон з Україною [26].

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ МИТНИМИ ОРГАНАМИ

2.1 Аналіз виконання показників бюджету у контексті митних платежів

Перед тим як перейти до аналізу виконання фіскальних завдань митними органами, а саме до формування бюджету держави за рахунок митних зборів, коротко розглянемо їхній склад і значення у бюджетному процесі.

Відповідно до Митного кодексу України, зокрема статті 4, передбачені такі митні платежі: мито, акцизний податок на ввезені підакцизні товари, а також податок на додану вартість (ПДВ) на ввезені товари.

Мито як загальнодержавний податок (стаття 271 Митного кодексу України) поділяється на: ввізне (стаття 272 МКУ), вивізне (стаття 273 МКУ), сезонне (стаття 274 МКУ) та особливі види (стаття 275 МКУ), такі як спеціальне, антидемпінгове та компенсаційне. Для адміністрування ввізного мита важливо знати, що його ставки можуть бути адвалерними, специфічними або комбінованими. Розмір ввізного мита визначено Законом України № 2697-IX від 19.10.2022 року «Про Митний тариф України»[27]. Ставки інших видів мита встановлюються окремими законами України.

Акцизний податок - є непрямим податком на споживання певних товарів, а його розміри встановлені в Податковому кодексі України. Податок на додану вартість також є непрямим податком, і його визначають відповідно до Податкового кодексу України; тарифи становлять 0%, 7% і 20% і розраховуються від митної вартості товарів. У контексті виконання фіскальних завдань митними органами важливо мати ефективну систему адміністрування, що включає нарахування митних платежів (згідно зі статтею 295 МК), встановлення строків сплати митних платежів (виконання обов'язку з їх сплати згідно зі статтею 297 МК), визначення порядку і форм сплати (згідно зі статтею

298 МК), а також механізми звільнення (умовного звільнення) від оподаткування митними платежами (відповідно до статті 300 МК).[24]

Через геополітичні дисбаланси, нестабільність світової економіки, спричинену пандемією Covid-19, і військовий конфлікт між Росією та Україною, необхідно приділяти увагу політиці, яка забезпечує фінансову стабільність шляхом регулярних надходжень до Державного бюджету. Основними джерелами доходів держави є податки, значну частину яких складають митні платежі. Тому важливо розглянути митні платежі як ключову складову доходів Державного бюджету України (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Структура доходів Державного бюджету 2018-2023рр

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення 2023/2018	Відносне відхилення,% 2023/2018
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Доходи ДБУ, млрд грн.	928,1	998,3	1076	1296,9	1787,4	2671,9	1743,8	187,89%
Податкові надходження ДБУ, млрд грн.	753,8	799,8	851,2	1107,1	949,8	1203,5	449,7	59,66%
Податкові надходження ДБУ, %	81,2	80,1	79,1	85,4	53,1	45,0		-44,53%
Митні платежі до ДБУ, млрд грн.	370,2	373,4	362,4	498,5	321	459,8	89,6	24,20%
Митні платежі до ДБУ, %	39,9	37,4	33,7	38,4	18	17,209		-56,87%

Джерело: побудовано за даними [28-30]

Згідно з аналізом табл. 2.1, доходи Державного бюджету України зростають, причому податкові надходження у 2018-2021 роках складали приблизно 80%. Однак у 2022 році цей показник знизився до 53,1%, а у 2023 році

- до 45%. Частка митних платежів також зменшилася: з 40% у 2018 році до 17,2% у 2023 році, що становило 459,8 млрд грн. Це зумовлено зниженням обсягів імпорту та впровадженням численних митних пільг.

Отже, спостерігається зниження надходжень по кожній групі митних платежів, зокрема:

— доходи від ПДВ на ввезені в Україну товари склали 366,2 млрд грн, що на 57% менше у державному бюджеті порівняно з 2018 роком;

— доходи від акцизного податку на ввезені підакцизні товари становили 74,8 млрд грн, що на 50% більше ніж у 2018 році;

— доходи від податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції мали тенденцію до зростання, однак їх частка в державному бюджеті залишилася на рівні 2022 року, хоча порівняно з 2018 роком відносне відхилення склало 47,6%. (таблиця 2.2)

Таблиця 2.2. – Динаміка структури митних платежів 2018-2023р.р.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення 2023/2018	Відносне відхилення,% 2023/2018
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ПДВ із ввезених на митну територію України товарів, млрд грн	295,4	289,8	274,1	380,7	253,1	366,2	70,8	23,97%
ПДВ із ввезених на митну територію України товарів в Доходах ДБУ, %	31,8	29	25,5	29,4	14,2	13,706		-56,90%

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Продовження табл. 2.2 Абсолютне відхилення 2023/2018	Відносне відхилення,% 2023/2018
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів, млрд грн.	47,7	53,5	57,8	79,6	41,7	74,8	27,1	56,81%
Акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів в Доходах ДБУ, %	2,9	5,4	5,4	6,1	2,3	2,8		-3,47%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, млрд грн.	27,1	30,1	30,5	38,2	26,2	40,6	13,5	49,81%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції в Доходах ДБУ, %	2,9	3	2,8	2,9	1,5	1,52		-47,60%

Джерело: побудовано за даними [28-30]

Податки на митниці, сплачені платниками – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності за 2023 рік, становили 459,8 млрд грн. Порівняно з індикативом Міністерства фінансів у 487,0 млрд грн, недовиконання митних платежів склало 27,3 млрд грн (на 5,6 % менше). Раніше недовиконання індикативу в окремі місяці цього року було викликане переважно курсовими різницями через розбіжність між «бюджетним» курсом (42,2 грн/дол. США) та фактичним. У листопаді-грудні 2023 р. основним фактором недовиконання

індикативу стало блокування з 06.11.2023 р. перевізниками з Польщі та Словаччини руху вантажних автомобілів на окремих пунктах пропуску через державний кордон.

Порівняно з попереднім 2022 роком (300,8 млрд грн), митні платежі зросли на 159,0 млрд грн (на 52,8 % більше). Це значне зростання пояснюється низькою базою порівняння через повномасштабну війну, яка призвела до зменшення обсягу оподаткованого імпорту та численних митних пільг.

Вважаємо, що рішення Уряду України у 2022р. про пільгове оподаткування ряду товарів (робіт і послуг) призвело до зменшення надходжень. Зокрема, це стосується ввезення товарів з гуманітарною метою, медичних засобів, товарів для потреб армії і волонтерів, пільг на ввезення транспортних засобів фізичними особами з-за кордону, устаткування в індустріальні парки, спрощеної митної декларації, розширення переліку критичних імпорتنих товарів тощо. Розуміємо, що в умовах війни такі кроки можуть бути виправданими з точки зору потреб країни або соціальних обставин, проте вони призводять до втрати митних надходжень і ускладнюють формування доходів бюджетів. Тому було скасовано багато з таких рішень, наприклад, пільгове оподаткування імпортованих транспортних засобів, повернення акцизу та ПДВ на паливо, крім тих, які використовуються Міністерством оборони України, проте лише на період воєнного чи надзвичайного стану.

У грудні 2023 року платники податків – суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності сплатили 44,6 млрд грн митних платежів (Рисунок 2.1). Проте, порівняно з індикативом Мінфіну (52,7 млрд грн), недовиконання склало 8,1 млрд грн (або 15,3 % менше). Це недовиконання пов'язане з блокуванням кордону польськими та словацькими перевізниками.

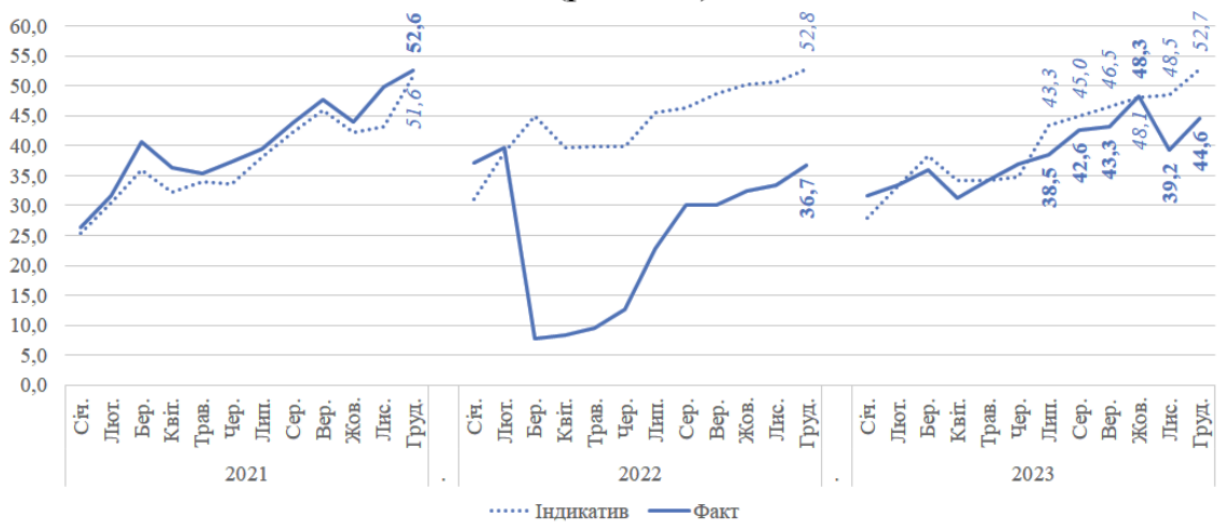


Рисунок 2.1 - Динаміка прогнозних індикативних та фактичних надходжень митних платежів у 2021-2023 рр., млрд грн [31]

Порівняно з груднем попереднього 2022 року (36,7 млрд грн), зростання становило 7,9 млрд грн (на 21,5 % більше). Порівняно з листопадом 2023 року (39,2 млрд грн), зростання склало 5,4 млрд грн (на 13,8 % більше).

Таким чином, після різкого падіння у листопаді 2023 року, митні платежі частково відновили зростання у грудні 2023 року. Це свідчить про адаптивність бізнесу до умов блокування кордону, можливо через переорієнтацію вантажопотоків через вільні пункти пропуску, зміну видів транспорту (з автомобільного на залізничний, морський ("зерновий коридор") та річковий транспорт) або подрібнення партій товарів для перевезення меншими автомобілями, які не підлягали блокуванню.

Головним джерелом доходу Державного бюджету України від митних платежів є ПДВ, що стягується з імпортованих товарів. Цей податок повністю спрямовується у загальний фонд Держбюджету, що використовується для забезпечення обороноздатності країни. Акцизний податок з ввезених товарів та ввізне мито до кінця 2023 р. розподілялися між загальним та спеціальним фондами Держбюджету, а з 2024 р. — майже повністю спрямовуються до загального фонду Держбюджету. Таким чином, заблокування кордону негативно

впливає не тільки на бізнес-активність, але й обмежує можливості фінансування оборони України через збитки у митних надходженнях (Рисунок 2.2).

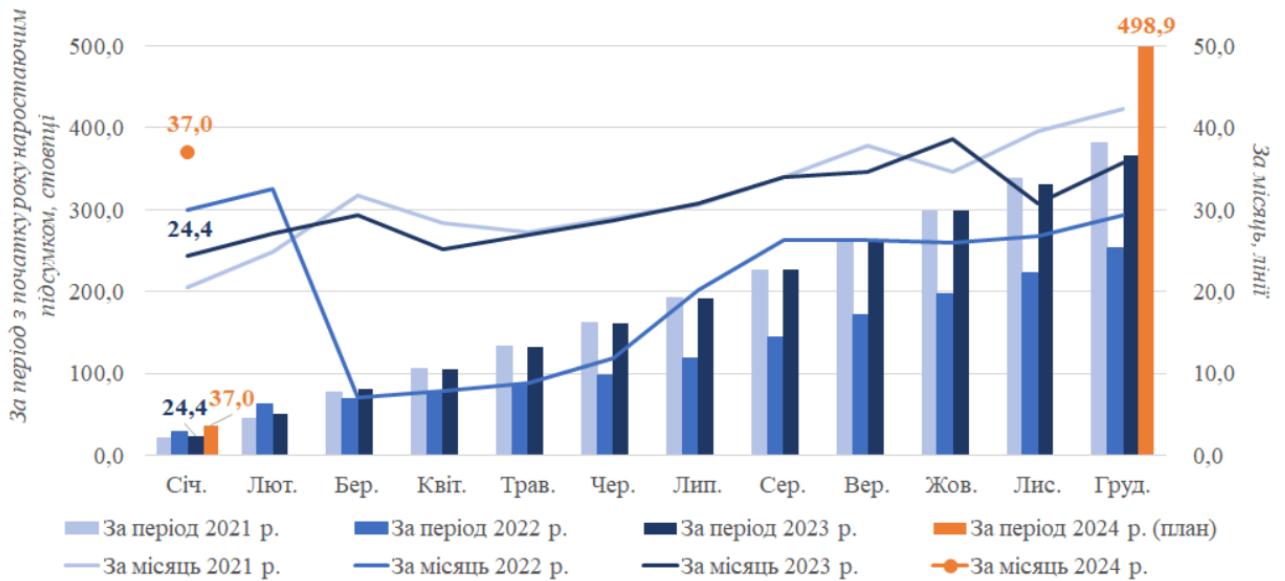


Рисунок 2.2 - Надходження ПДВ з ввезених на митну територію України товарів до Державного бюджету України у 2021-2024 рр. та план на 2024 р., млрд грн [31]

Обсяг наданих митних пільг в минулому році зменшився на 3,4%, з 179,2 млрд грн до 173,0 млрд грн у 2023 році, як видно з Рисунку 2.3. Це зменшення переважно стосується ПДВ та акцизного податку, тоді як обсяг пільги з ввізного мита зросло завдяки розширенню вільної торгівлі з ЄС.

Найбільш значною частиною ПДВ є пільга для імпорту товарів оборонного призначення (пільговий код 164 згідно з Класифікатором звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України), обсяг якої становив 39,8 млрд грн у 2023 році.

Найбільш значною частиною акцизного податку є пільга для імпорту підакцизних товарів, переважно тютюну, які ввозяться в якості сировини для виробництва інших підакцизних товарів. Ці товари потім підлягають оподаткуванню акцизним податком при виробництві в Україні або експортуються. Обсяг пільги для цього виду діяльності становив 43,9 млрд грн у 2023 році.

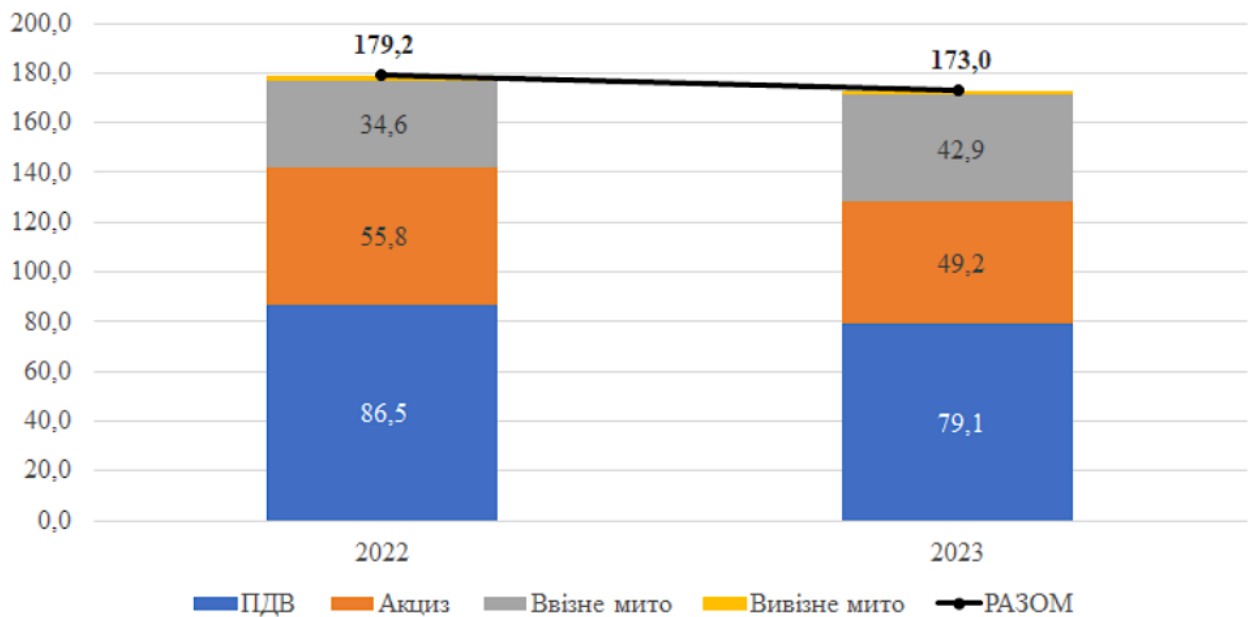


Рисунок 2.3. Динаміка умовно нарахованих митних платежів при митному оформленні імпорту товарів у 2022-2023 рр., млрд грн [31]

Очевидно, що у 2024 році серед факторів, що впливатимуть на виконання митних надходжень та на зусилля митних органів у виконанні фіскальних завдань держави, буде наявний такий чинник, як повна масштабна війна росії проти України [32]. Цей ризикований фактор було дуже складно передбачити, і, на наш погляд, він суттєво вплине на процес формування фінансових ресурсів бюджетів за рахунок митних податків.

2.2. Моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю

Серед факторів і процесів, які сприяють підвищенню ефективності виконання фіскальних завдань митними органами, можна відмітити застосування основних форм і методів митного контролю для збільшення митних надходжень до бюджетів. Важливо зазначити, що головним фактором недоотримання митних платежів є наявність митних порушень у сфері митниці країни, які неодмінно зменшують суму сплати до бюджетів.

Ключову роль у боротьбі з ними відіграє митний контроль за допомогою специфічних форм і прийомів, що використовуються кваліфікованими працівниками митних органів під час митного оформлення товарів при перетині

митного кордону України. Тому ефективність митного контролю як одного з напрямів діяльності митної служби суттєво впливає на ефективність збору митних платежів до бюджету митними органами, хоча слід пам'ятати, що ця функція не повинна бути визначальною у діяльності митної служби, зважаючи на світовий досвід. Розглянемо один із напрямів митного контролю, а саме контроль за митною вартістю товарів.

Митні платежі базуються на митній вартості товару, яка завжди викликає суперечки між учасниками зовнішньоекономічної діяльності та митними органами. Ця вартість є основою оподаткування: її зменшення призводить до зменшення податків, і навпаки. Типова схема - імпорт товарів за недооціненою вартістю. Розуміння суті митної вартості є ключовим для бізнесу та контролюючих органів. Митна вартість - це вартість товарів, використовувана для розрахунку митних платежів та для митної статистики. На практиці, ціна, вказана в документах між покупцем і постачальником, є митною вартістю.

Зазначимо, що саме спосіб (за ціною товару (контракту)) є основним для розрахунку митної вартості. Проте під час митної діяльності можуть використовуватися і інші методи визначення вартості товарів, такі як оцінка на основі аналогічних чи схожих товарів з відніманням (додаванням) вартості та запасний (табл. 2.3). Ці методи застосовуються тільки у випадках, коли застосування першого методу не дозволяє визначити митну вартість.

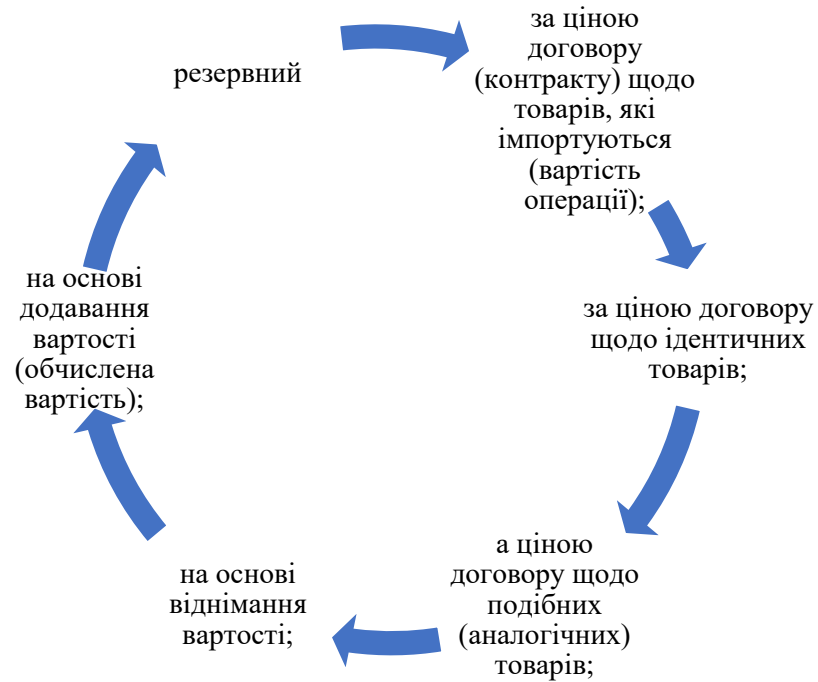


Рисунок 2.4 - Методи визначення митної вартості товарів [24]

У 2022 році при виконанні контрольних функцій щодо правильності визначення та коригування митної вартості, було опрацьовано базу оподаткування на суму 219,7 млрд гривень. Додаткові надходження до Держбюджету склали 6,3 млрд гривень. Контроль за повнотою бази оподаткування легкових автомобілів (код товару 8703), ввезених із США, приніс 519,78 млн гривень завдяки включенню витрат на перевезення та страхування до митної вартості.

За звітний період підготовлено 565 документів для забезпечення належного контролю митним органом за правильністю визначення митної вартості імпортованих товарів. Крім того, щоденний моніторинг митних оформлень типу ІМ ЕЕ привів до направлення 2824 електронних повідомлень до митних органів про необхідність контролю задекларованої вартості.[29]

Протягом 2022 року здійснювалась робота з оновлення та поповнення профілів ризиків.

У 2023 році митні органи збільшили базу оподаткування на 49,3 млрд гривень, що дозволило додатково направити до Державного бюджету України 9,3 млрд грн, на 46% більше, ніж у 2022 році (6,3 млрд грн). Зокрема, завдяки

контролю за повнотою бази оподаткування легкових транспортних засобів, ввезених із США (код 8703 за УКТЗЕД), додаткові надходження зросли з 519,78 млн грн у 2022 році до 635,1 млн грн у 2023 році за рахунок включення витрат на перевезення та страхування. Також за звітний період було підготовлено 576 документів для належного контролю митниць щодо правильності визначення митної вартості товарів, що ввезені на митну територію України. Додаткові надходження від цієї роботи з пост-контролю склали близько 6,9 млн грн.[30]

У 2023 році додаткові кошти з контролю за відповідністю декларування країни походження товарів становили 452 млн грн, що перевищує показник за 2022 рік на 59 млн грн (25 %) (в 2022 році було 393 млн гривень).

З метою контролю за правильністю заявлення країни походження товарів було здійснено такі заходи:

1. Оновлення додатка до ризик-профілю "Контроль застосування преференцій" на основі інформації про непідтвердження преференційного походження товарів, оформлених у 2021-2023 роках, наданої митними органами іноземних країн за запитами Держмитслужби.

2. Подання митним органам інформації про завершені перевірки сертифікатів про походження товарів форми СТ-1, проведених компетентними органами іноземних країн за запитами митниць у другому півріччі 2022 року та першому півріччі 2023 року.

3. Внесення до реєстру товарів, походження яких не підтверджене після перевірок, здійснених у 2023 році митними органами іноземних країн відповідно до угод про вільну торгівлю, укладених Україною з державами-учасниками ЄС, ЄАВТ, СНД, Чорногорією, Північною Македонією, Канадою, Грузією, Державою Ізраїль, Сполученим Королівством Великої Британії і Північної Ірландії та іншими угодами про вільну торгівлю.

4. Оприлюднення реєстрів товарів, походження яких підтверджено після перевірок, здійснених у 2023 році митними органами іноземних країн відповідно до угод про вільну торгівлю, укладених Україною з державами-учасниками ЄС, ЄАВТ, СНД, Чорногорією, Північною Македонією, Канадою, Грузією,

Державою Ізраїль, Сполученим Королівством Великої Британії і Північної Ірландії та іншими угодами про вільну торгівлю.

5. Представлення звітів про результати перевірок документів про походження товарів з України за 2022-2023 роки.

6. Додавання до реєстру сертифікатів на перевезення товару EUR.1, які були видані на підставі недостовірних даних про походження товарів з України.

Згідно з умовами міжнародних торговельних угод України та статтею 45 Митного кодексу України, у 2023 році Держмитслужба перевірила 18278 документів про походження, які надавалися при митному оформленні товарів для отримання тарифних пільг на суму 635 млн гривень.[30]

У 2023 році компетентні органи іноземних країн, відповідаючи на запити Держмитслужби, перевірили 4331 преференційний документ про походження товару, з яких 3134 не підтвердили преференційний статус походження товарів. Сума митних платежів, яка підлягає сплаті, складає 84,9 млн грн (на 01.01.2024 року до бюджету сплачено 15,1 млн гривень).

Щодо управління ризиками, то у 2023 році кількість справ про порушення митних правил (ПМП) зросла на 7,5%, а вартість таких справ збільшилася втричі, здебільшого завдяки показникам травня та липня 2023 року. Кількість справ про ПМП збільшилася з 11 098 у 2022 році до 11 935 у 2023 році, що становить приріст на 7,5%. Проте, з вересня по грудень 2023 року спостерігалось зменшення кількості таких справ.

Вартість предметів правопорушень у справах про ПМП зросла з 2,96 млрд грн у 2022 році до 8,89 млрд грн у 2023 році, що є триразовим збільшенням. Основне зростання вартісного показника відбулося в травні та липні 2023 року.

Кількість справ, що розглядаються митницями, зменшилася, тоді як кількість справ, що передаються до суду, збільшилася. Також зросла сума стягнень до Державного бюджету.(рисунок 2.5)

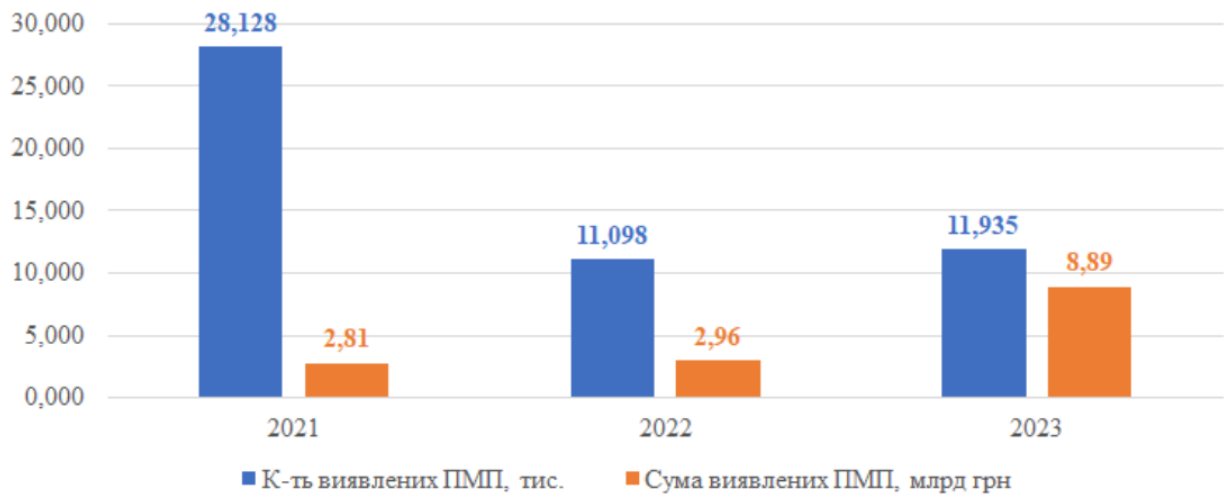


Рисунок 2.5 - Динаміка кількості та вартості справ про порушення митних правил у 2021-2023 рр.

Джерело: побудовано за даними [28-30]

Платник податків має право вимагати від митного органу письмове пояснення причин перерахунку митної вартості, а також прийомів та методів, використаних при її коригуванні. Однак на практиці більшість рішень митних органів щодо коригування митної вартості скасовуються в судах, оскільки митні органи не можуть довести обґрунтованість своїх вимог. Це свідчить про низький рівень кваліфікації працівників митної служби та їх юридичних відділів. Водночас, є випадки, коли суди відмовляють у позовах про скасування рішень щодо коригування митної вартості.

Протягом 2023 року Управління аналізу та контролю митної вартості отримало понад 528 скарг, що становить приблизно 75 % усіх скарг, поданих Держмитслужбою. З цих скарг, було 469 рішень, в результаті яких:

- Повністю задоволено 78 скарг (приблизно 17 %).
- Частково задоволено 21 скаргу (приблизно 4 %).
- Залишено без задоволення 252 скарги (приблизно 54 %).
- Залишено без розгляду 90 скарг (приблизно 19 %).
- Повернуто 25 скарг (приблизно 5 %).
- Розгляд припинено у 3 випадках (приблизно 1 %).

Крім цього, надійшло близько 347 запитів на публічну інформацію щодо митної вартості від громадян, суб'єктів ЗЕД, правоохоронних органів, народних депутатів, адвокатів та асоціацій.

Кількість перевірених постанов зменшилася з 141 у 2022 році до 37 у 2023 році, тобто в 3,8 рази. Якщо у 2022 році більшість постанов залишалися без змін (понад 80%), то у 2023 році зросла частка постанов, які скасовуються з закриттям справи або її направленням на новий розгляд. Водночас, при пропуску строку оскарження постанов митниць або одночасному оскарженні постанови митниці до Держмитслужби та до суду, приймаються рішення про залишення скарг на постанови митниць без розгляду. Кількість таких скарг зросла з 8 у 2022 році до 15 у 2023 році.[28]

Протягом звітного періоду було організовано приблизно 60 зустрічей з уповноваженими представниками скаржників, суб'єктів ЗЕД, Ради бізнес-омбудсмена, Європейської Бізнес Асоціації, Американської торговельної палати та Офісом торгового радника Посольства Республіки Туреччина в Україні для обговорення питань, пов'язаних із скаргами на рішення митних органів щодо коригування митної вартості товарів.

Держмитслужба значно зміцнила співпрацю з митними органами інших країн у кількісних та вартісних показниках справ про порушення митних правил (ПМП), особливо у травні 2023 року. Кількість таких справ, відкритих на основі інформації з-за кордону, збільшилася з 634 у 2022 році до 1 944 у 2023 році, тобто утричі. Вартість товарів у цих справах підскочила з 1 432 млн грн до 4 235,2 млн грн, також утричі. Однак більша частина цього зростання відбулася у травні 2023 року. Сума несплачених митних платежів у порушених справах зросла з 32,3 млн грн у 2022 році до 158,1 млн грн у 2023 році, що означає п'ятикратне збільшення.

У 2023 році було оброблено 2 577 тис. митних декларацій за допомогою АСУР. З них 47,2% не мали встановлених форм та обсягів митного контролю, а 3,76% потребували митного огляду. Отже, загальний рівень розбіжностей, виявлених завдяки АСУР, склав 9% (порівняно з 6% у 2021 році та 7% у 2022 році).[30]

Протягом 2023 року Департамент ініціював застосування посиленого контролю до 269 об'єктів митного нагляду. Оформлено митну документацію щодо 232 об'єктів. У 113 випадках, що складають 49%, результати контрольних заходів були успішними. Зокрема, було додатково нараховано 19808 тис. грн митних платежів і складено 19 протоколів про порушення митних правил, включаючи 3 за ознаками статті 472 Митного кодексу України (далі – МКУ), 1 за ознаками статті 476 МКУ, 6 за ознаками статті 483 МКУ, і 9 за ознаками статті 485 МКУ.

РОЗДІЛ 3

ОСНОВНІ ВЕКТОРИ ПОКРАЩЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК СКЛАДОВОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІСКАЛЬНИМИ РИЗИКАМИ

3.1 Основні недоліки та напрями вдосконалення митного контролю в Україні

Проблеми митного контролю в Україні в контексті європейського вектору розвитку стосуються труднощів, з якими стикаються митні органи під час адаптації до європейських стандартів та наближення до митного законодавства ЄС. Основні проблеми включають:

1. Гармонізація законодавства: необхідно привести національне митне законодавство у відповідність до стандартів і вимог ЄС, щоб уникнути непослідовностей у зовнішньоекономічних відносинах.

2. Модернізація інфраструктури: застаріла митна інфраструктура та відсутність відповідного обладнання ускладнюють ефективний митний контроль та затримують рух товарів через кордон. Потрібно розвивати і оновлювати митну інфраструктуру, зокрема прикордонні переходи, митниці та технологічні системи.

3. Професійний розвиток: нестача підготовлених і кваліфікованих спеціалістів у митних органах може призвести до помилок та затримок. Важливо забезпечити підготовку та підвищення кваліфікації працівників відповідно до європейських стандартів.

4. Боротьба з корупцією: контрабанда та нелегальний ввіз-вивіз товарів створюють серйозні загрози для митного контролю та бюджету. Корупція в митній системі перешкоджає ефективному контролю та порушує законність і прозорість митних процесів.

5. Захист прав інтелектуальної власності: важливо посилити захист прав інтелектуальної власності та боротьбу з підробками через митний контроль.

6. Інформаційна система: відсутність сучасних інформаційних систем ускладнює обробку даних і обмін інформацією. Розробка і впровадження сучасних інформаційних систем допоможе поліпшити обмін даними між митними органами та підвищить ефективність митного контролю [33].

Для вирішення цих питань у рамках європейського розвитку потрібен системний підхід, співпраця з міжнародними партнерами та постійне вдосконалення митної системи, щоб досягти високих стандартів митного контролю, наближених до європейських норм.

Питання корупції та контрабанди також є окремим аспектом, зумовленим такими факторами:

- низький рівень забезпечення населення;
- значний рівень контрабанди у прикордонних регіонах, де для багатьох жителів це стало основним джерелом доходу;
- висока прибутковість цього виду злочинного бізнесу;
- недоліки митного та податкового законодавства;
- недостатньо ефективний митний і прикордонний контроль.[34]

Головною проблемою митної сфери України є корупційна злочинність. Вона включає в себе систему корупційних кримінальних правопорушень, здійснюваних посадовими особами митних органів при застосуванні митного законодавства. Корупційна злочинність полягає у незаконній митній діяльності з метою особистої або корпоративної вигоди. Вона виникає через взаємодію між посадовими особами митних органів та тими, хто перевозить товари через митний кордон, а також за участі інших державних органів.

Корупційна злочинність порушує порядок митної діяльності та митного контролю. Її джерелами є тіньова економіка, транснаціональна організована злочинність і недоліки в роботі Державної митної служби України. Основною причиною корупції в митній сфері є прагнення посадових осіб отримувати незаконні доходи та пропозиції неправомірної вигоди від декларантів. Корупційна злочинність ґрунтується на незаконних взаємовигідних стосунках між учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Це системна проблема,

пов'язана з організацією та управлінням ДМСУ та підпорядкованими митними органами і спеціалізованими установами. Корупційні дії посадових осіб сприяють безперешкодному руху контрабанди та контрафактних товарів через митний кордон [35].

За результатами опитування виявлено низку основних проблем, що виникають під час здійснення митного контролю в Україні на даний час.

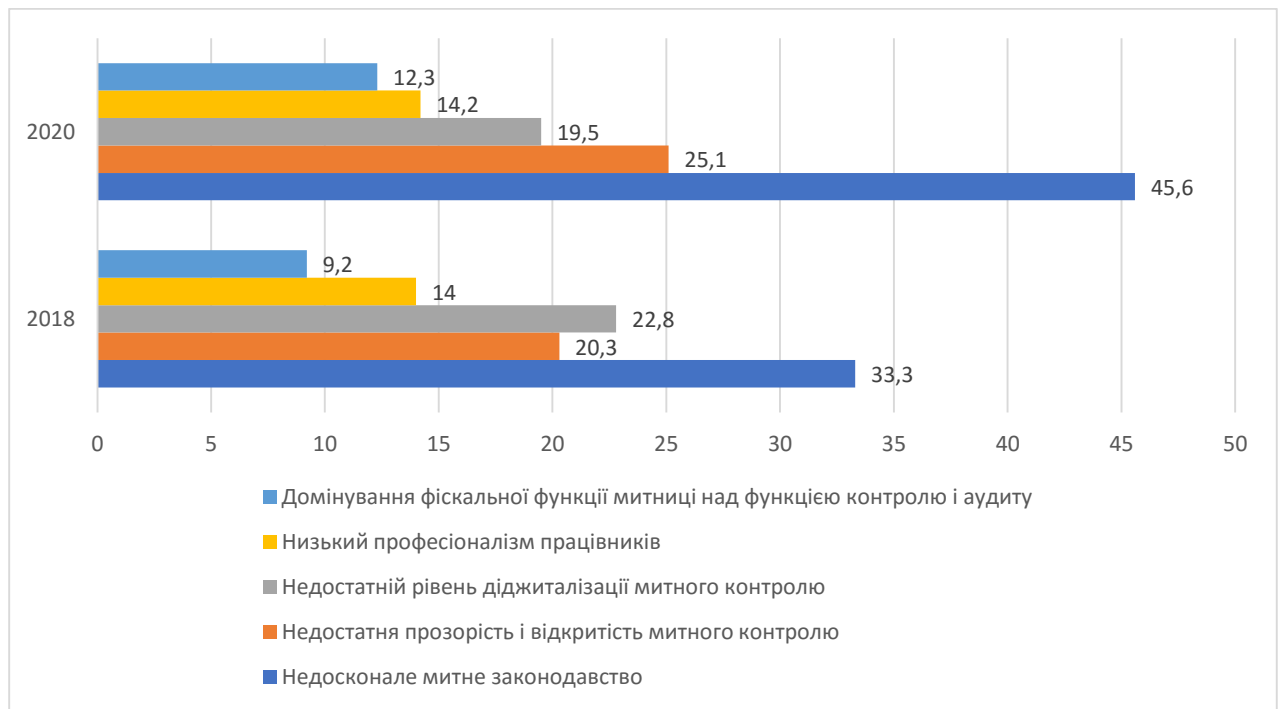


Рисунок 3.1 – Проблеми системи митного контролю, % респондентів [36]

Вітчизняна практика демонструє невідповідність діяльності Державної митної служби України (ДМСУ) євроінтеграційним стандартам і вимогам, що постійно підвищуються. Згідно зі звітом, українському бізнес-середовищу притаманні стійкі проблеми, які ускладнюють інтеграційні процеси. Основні проблеми включають:

- Складність системи митного контролю, що призводить до непрозорості та неефективності роботи митних органів;

- Відсутність чіткого розподілу функціональних обов'язків, що спричиняє дублювання завдань та паралельне виконання операційних заходів, часто через громіздкість системи та недостатню комунікацію між працівниками й підрозділами;

- Незавершеність створення єдиної інформаційної системи митного контролю, що іноді веде до прийняття рішень на основі недостовірної або неповної інформації про суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності та конкретні операції;
- Низька гармонізація роботи між інституціями, які беруть участь у митному контролі;
- Недосконалість нормативно-правової бази та її невідповідність європейським стандартам, що гальмує євроінтеграцію та розвиток транскордонної торгівлі між Україною і ЄС;
- Вплив людського фактору та суб'єктивізму в митному контролі й аудиті, що сприяє корупції [37].

Аналіз дозволив виявити головні проблеми митного контролю, що перешкоджають повній інтеграції з системою ЄС. Ці проблеми переважно пов'язані з недоліками внутрішнього законодавства та відсутністю уніфікованих норм, що відповідають європейським стандартам. Додатково, на митний контроль негативно впливають людський фактор, низький професіоналізм працівників, суб'єктивність прийняття рішень, недоцільні зміни у структурі ДМСУ, корупція, високі показники контрабанди та недостатнє інформаційно-технічне забезпечення для ефективного контролю.

Під час впровадження Стратегії реформування управління державними фінансами на період з 2017 по 2020 рік, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 року № 142, залишилося невиконаним завдання щодо створення системи контролю за обігом товарів, включаючи розширене використання реєстраторів розрахункових операцій та підвищення ефективності постмитного контролю. Необхідно завершити інституційну реформу митної служби, щоб створити умови для активізації зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Для спрощення митних процедур та формальностей потрібно гармонізувати їх зі світовими стандартами, зокрема, шляхом повного впровадження інституту авторизованого економічного оператора (АЕО) як частини концепції безпечного ланцюга

постачання та системи спеціальних спрощень для добросовісних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Також слід застосовувати рекомендації статті 7 Угоди "Про спрощення процедур торгівлі" Світової організації торгівлі, що стосуються вимірювання та опублікування даних про середній час випуску товарів, використовуючи такі інструменти, як дослідження часу випуску Всесвітньої митної організації. Завершальний етап імплементації до національного законодавства положень Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами від 20 травня 1987 року та Конвенції про процедуру спільного транзиту від 20 травня 1987 року повинен бути реалізований через виконання положень Закону України "Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи", а також забезпечити національний транзит у системі NCTS та приєднання до Конвенції про процедуру спільного транзиту у період з 2022 року до першої половини 2023 року.

Для забезпечення високоякісного обслуговування від Держмитслужби та скорочення часу на проходження митних процедур потрібно приймати заходи для зменшення впливу людського чинника шляхом подальшої автоматизації митних формальностей та стандартизації оперативних завдань, а також розвитку автоматизованої системи управління ризиками. Ефективне здійснення митних платежів слід забезпечувати шляхом модернізації системи контролю за визначенням митної вартості та створення єдиної бази даних цінової інформації. Необхідно створити умови для контролю обігу товарів на митній території України на кожному етапі їх постачання та реалізації для запобігання незаконному ввезенню товарів без сплати податків у повному обсязі, а також підвищити ефективність постмитного контролю та митного аудиту. Належну увагу потрібно приділити розвитку митної інфраструктури та забезпеченню митних органів сучасними технічними засобами митного контролю. Виконання цих завдань здійснюється через виконання плану заходів з реформування та розвитку системи органів, що реалізують митну політику, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 р. № 569, а

також здійснення заходів за такими напрямками: зміцнення інституційної спроможності митних органів; удосконалення системи митного контролю, гармонізація митних процедур та підтримка міжнародної торгівлі. Прогрес у досягненні запланованих результатів оцінюється за індикатором (Таблиця -3.1):

Таблиця 3.1 - Індикатори оцінки проходження митного контролю [38]

Індикатор	Базове значення	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2025 рік
Часові витрати для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності на проходження митних процедур (середній час митного оформлення товарів, щодо яких Автоматизованою системою аналізу та управління ризиками (АСАУР) не генерувався перелік митних формальностей) у режимі: експорту, хвилин	50	47	45	43	41	39
імпорту, хвилин	99	94	89	85	81	77
транзиту, хвилин	33	33	30	27	24	22

Важливою, але невирішеною проблемою митного контролю є облік митних пільг, які є втратами для бюджету через декларування пільг при перетині кордону. Це створює ризики ухилення від сплати податків. Митна служба могла б контролювати цільове використання товарів, звільнених від оподаткування, та проводити виїзні перевірки суб'єктів ЗЕД, які декларували пільги. Покращенню митного контролю сприяло б інформування учасників ЗЕД і громадян про нормативно-правові акти та юридичні вирішення конфліктів у митній сфері. Наприклад, довготривале вирішення питання розмитнення автомобілів на "єврономерах", де стикаються інтереси громадян і держави.

Контрольні процедури мають визначену фіскальну природу та принцип дії. Важливою проблемою, що зачіпає всі сфери життя України, є недосконале нормативно-правове забезпечення процесів у національній системі, зокрема в митній сфері та діяльності митних органів, чії функції часто дублюються. Це призводить до перекладання відповідальності між установами та негативних

результатів у митній сфері. Наприклад, права митних і податкових органів, регламентовані статтею 20 Податкового кодексу України, є нечіткими, що ускладнює врегулювання прав контролюючих митних органів. Це підкреслює необхідність вдосконалення державного управління митними органами через покращення законодавства [39].

З огляду на те, що митний контроль як складова система управління фіскальними ризиками в Україні ще формується, особливо важливо розвивати такі напрямки:

- інтеграція управління фіскальними ризиками в середньострокове бюджетне планування на всіх рівнях (державному, місцевому, об'єднаних територіальних громад) з розширенням індикаторів для оцінки та раннього попередження фіскальних ризиків у податковій і митній сферах;
- розвиток наукових основ для обґрунтування інтегрального показника мультиплікативної моделі оцінки фіскальних ризиків, які виникають через нелінійний розвиток економічних процесів;
- створення потужних аналітичних центрів, робочих груп і підрозділів, зосереджених на виявленні, вимірюванні та прогнозуванні загроз у державних фінансах;
- удосконалення методик для підвищення ефективності фіскальної політики, зокрема податкового адміністрування, розширення бази оподаткування та створення фіскального простору для державно-приватних інвестицій.

3.2. Зарубіжний досвід формування митного потенціалу

Умови зближення торговельних зв'язків між країнами вимагають, щоб митні служби країн приділяли увагу збалансованості між ефективним контролем і швидким реагуванням на потенційні ризики під час митного оформлення, а також спрощенню процесів для учасників зовнішньоекономічної діяльності.

Процеси євроінтеграції в Україні вимагають перетворення вітчизняної системи митного контролю шляхом цифровізації, спрощення та узгодження.

Аналізуючи основні аспекти діяльності митних органів Литовської Республіки, відзначаємо, що вони діють відповідно до Стратегії розвитку литовської митниці на визначений період (зокрема на 2016–2020 роки). Місія литовської митниці полягає у створенні та підтримці законної, безпечної, чесної та неперервної міжнародної торгівлі. Основною метою роботи митних органів Литви є забезпечення надійного захисту суспільства, ринку, навколишнього середовища, а також фінансових інтересів Литовської Республіки та ЄС у сфері міжнародної торгівлі, виконання митної політики ЄС, партнерської торгівлі та інших спільних політик Союзу, що стосуються зовнішньої торгівлі. Крім того, митні установи Литви спираються на такі цінності, як повага до кожної особи (фізичної та юридичної) і держави, професіоналізм і партнерство. Одночасно, стратегічні цілі литовської митниці на майбутнє визначаються шляхом забезпечення оптимальної реалізації митних процедур, посилення боротьби з незаконною міжнародною торгівлею, контрабандою, митними порушеннями та загрозами національній і міжнародній безпеці [40].

Митниця Литви активно сприяє створенню чесної та прозорої торгівлі, захисту внутрішнього ринку країни, а також безпеці ланцюга постачання в межах ЄС. Вона грає ключову роль у співпраці з іншими владними органами для забезпечення законної торгівлі та підвищення конкурентоспроможності Литви та ЄС. Митниця також бореться з різними видами шахрайства, організованою злочинністю, контрабандою наркотиків та тероризмом шляхом ефективного аналізу інформації, виявлення змін у торговельних схемах та моніторингу ризиків для протидії фінансовим махінаціям, терористичним і злочинним діям. Крім того, митниця активно працює над захистом навколишнього середовища та населення від небезпечних продуктів [41].

Митно-прикордонна служба Сполучених Штатів Америки (U.S. Customs & Border Protection) є одним з агентств, що входять до складу Міністерства внутрішньої безпеки США, включаючи 21 профільне відомство. Основні

завдання Митно-прикордонної служби США включають правоохоронну діяльність, яка охоплює боротьбу з тероризмом і нелегальною міграцією, захист національної економіки, охорону довкілля та здоров'я громадян, збереження культурної спадщини, охорону державного кордону, а також підтримку законної зовнішньої торгівлі та туризму [42].

У Франції діє система поетапного здійснення митного контролю. Ця система складається з наступних рівнів: перший - формальний, який передбачає ретельну перевірку правильності оформлення та наявності всіх необхідних документів і реквізитів; другий - фундаментальний, який включає вибірккову перевірку відповідності товарів їх виду, номенклатурі, вартості та походження з поданими документами, а також перевірку обґрунтованості наявних пільг та інших аспектів.

Цікаво, що формальний митний контроль проводиться або спеціальними аудиторсько-аналітичними службами шляхом глибокої документальної перевірки без виїзду на підприємство, або митними аудиторами безпосередньо на підприємстві. З позитивних аспектів такого підходу до організації митного контролю можна відзначити стимулювання митного оформлення вантажів при перетині митного кордону та збільшення ймовірності виявлення порушень митного законодавства та контрабандних поставок, оскільки з'являється можливість перевірки достовірності декларованого обсягу та призначення вантажу.

Проте для впровадження французької моделі митного контролю необхідне підвищення рівня інформаційно-аналітичного забезпечення і наявність достатньої кількості кваліфікованих фахівців у галузі митного контролю та аудиту [43].

Митний пост-аудит розглядається як ефективний спосіб митного контролю, який дозволяє застосовувати різні аналітичні процедури та об'єднувати форми митного контролю з метою кращого виконання завдань, поставлених перед митними органами. Цей вид митного контролю є одним із оновлених методів у розвинених країнах та становить більше 30% усіх митних

платежів. У Болгарії митні органи мають право на післявипускний контроль даних митної декларації, перевіряючи відповідні документи та дані про операції з імпорту та експорту заявлених товарів. Ця перевірка здійснюється посадовими особами регіональних митних органів під час документальної перевірки на місці або поза місцем. Товари, бухгалтерські книги, торгова та облікова документація підприємства є об'єктом перевірки. У Болгарії існує нормативний документ, що регулює процедуру митного пост-аудиту, відомий як "Керівництво для здійснення митного пост-аудиту". Цей документ визначає мету та основні аспекти митного пост-аудиту, а також визначає попередній аудит та графік його проведення. Крім того, в ньому описується система аналізу та оцінки ризиків, яка є необхідною складовою митного аудиту, і встановлюється методика проведення перевірки, а також надається організаційна схема митного пост-аудиту, включаючи вид, обсяг, часові рамки та деталізовані стадії [44].

У центральному апараті митної служби Японії працює Департамент пост-аудиту, розслідування та розвідки. Він здійснює контрольні операції, такі як вивчення та формулювання запитів, що стосуються вартості, вантажів, і страхування імпортованих товарів для визначення відповідних ставок мита; розслідування порушень митних правил; збір та аналіз інформації про митно-фінансові порушення; співпраця з митними адміністраціями інших країн через обмін інформацією про порушення митного законодавства; збирання і оприлюднення статистики зовнішньої торгівлі та іншої необхідної інформації [45].

Цікаво, що в Ірландії контрольно-перевіркові завдання у митній сфері виконує Відомство доходів. Основна увага приділяється не фіскальним аспектам, а контролю та профілактиці, спрямованим на інформування та підвищення рівня свідомості щодо дотримання ЗЕД законодавства та прозорості у декларуванні результатів діяльності. Уряд Ірландії також активно стимулює мешканців до добровільної сплати податків і митних зборів, а також до уникнення помилок. Митно-податковий аудит виконується у формі неаудиторського втручання, включаючи профільні інтерв'ю, направлення

запитів, контроль за реєстраторами операцій, галузеві огляди та моніторинг інформації з інших джерел. Електронний митний аудит, заснований на перевірці достовірних даних за допомогою інформаційних програм та електронних копій документів, також відіграє значну роль [46].

Наша думка полягає в тому, що за допомогою митного пост-аудиту можна виявляти схеми ухилення від сплати податків та митних платежів, які використовуються регулярно. Також можна сформулювати відповідні критерії ризиків для виявлення порушень митного законодавства.[47] Отже, головним завданням для митних органів України є повна реалізація системи пост-митного аудиту, що сприятиме швидкому оформленню та звільненню товарів у вільний обіг, а також запобігатиме втратам державного бюджету, покращуватиме адміністрування митних платежів та забезпечуватиме захист внутрішнього ринку від недобросовісної конкуренції під час імпорту товарів [48].

3.3. Напрямки вдосконалення виконання фіскальних завдань в умовах воєнного стану

Перш ніж перейти до питання вдосконалення фіскальної ефективності митного оподаткування, охарактеризуємо основні показники, які формують базу митної сфери країни і впливають на мобілізацію митних надходжень.

На рисунку 3.1 показано перелік показників, що безпосередньо впливають на митні надходження держави.

Макропоказники залежать від ряду суб'єктивних і об'єктивних факторів, які варіюються на кожному етапі розвитку суспільства та економіки, як у світі, так і в Україні.

Наприклад, обсяг митних надходжень, таких як податок на додану вартість з імпорту, мито, акцизний податок на ввезені підакцизні товари, залежить від показників експорту та імпорту, митних пільг і кількості платників податків. Монетарні фактори, як-от обмінний курс гривні до основних валют (долар, євро),

обсяг готівки та безготівкових коштів, суми виданих кредитів та процентні ставки за кредитами, на наш погляд, менше впливають на митні надходження. Однак вони значно впливають на фінансово-господарську діяльність бізнесу, що визначає суми податків на різних етапах економічного розвитку України.

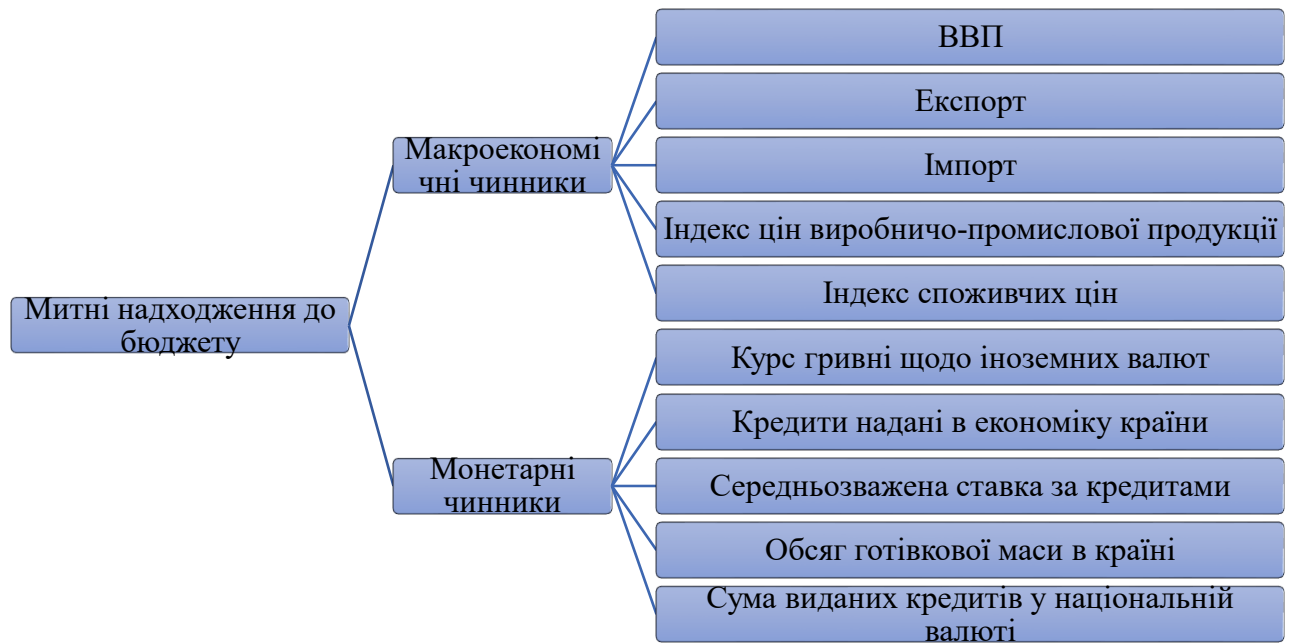


Рисунок 3.2 - Показники, які мають визначальний вплив на митні надходження до бюджету [49]

Під час криз і невизначеностей держава ухвалює нетрадиційні рішення, які відповідають поточним економічним реаліям, включаючи митну сферу, що є особливо чутливою до змін, наприклад, через воєнні дії. Розглянемо, як війна вплинула на роботу митних органів, особливо у сфері справляння митних платежів, і які фактори впливають на цей процес (Рисунок 3.3).

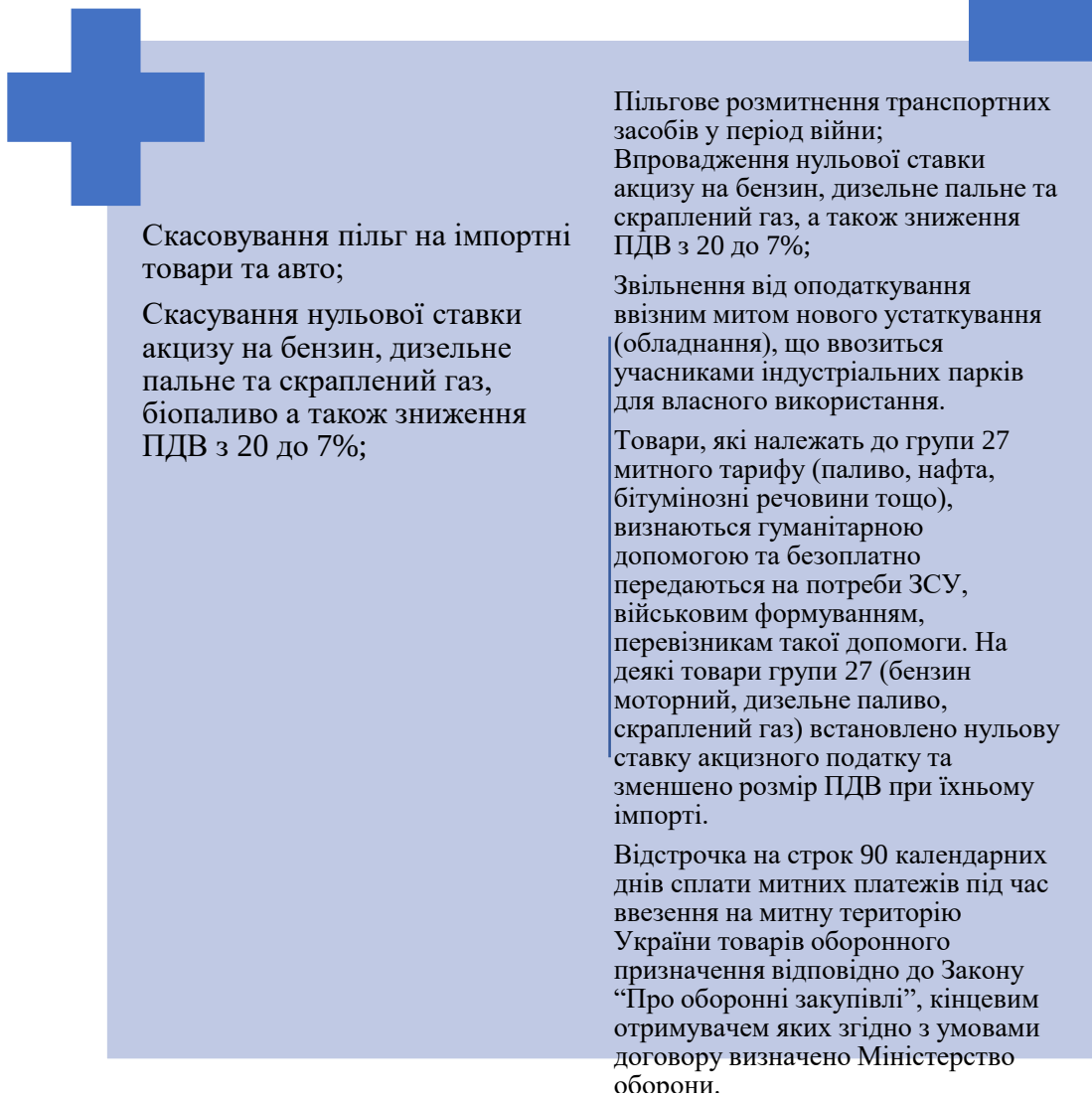


Рисунок 3.3 - Вплив управлінських рішень на виконання фіскальних завдань митних органів [48]

Одним із найбільш спірних рішень Уряду стало запровадження пільгового розмитнення автомобілів під час війни.

На початку квітня був введений процес, що звільняв від сплати ПДВ, ввезного мита та акцизу під час розмитнення транспортних засобів. Цей крок мав на меті швидше забезпечення гуманітарних та військових потреб волонтерів, територіальної оборони, а також простих українців, які втратили свої автомобілі через війну. Для ілюстрації масштабів: з 9 квітня до 15 травня в Україну було ввезено 76 500 автомобілів завдяки пільговому розмитненню під час воєнного стану.

Загальна сума пільги на митні платежі склала 8,5 млрд грн. Середній час оформлення (з 25 квітня по 13 травня) становить 45 хвилин на одне авто. Найбільша кількість завезених авто за день припала на 10 травня - 4817 машин.

Протягом першого місяця дії періоду безкоштовного розмитнення в Україну було ввезено 29 195 автомобілів, з яких більше половини (16 793) мали вартість до 100 000 грн [50].

В іншому джерелі зазначалося, що з початку війни до кінця травня в Україну ввезли 119 тисяч автомобілів без сплати податків. При цьому пільгами користувалися навіть ті, хто імпортував преміум-автомобілі вартістю понад мільйон гривень. Через скасування податків на ввезення автомобілів бюджет втратив 13 мільярдів гривень. Вважають, що повернення податків на ввезення авто з єврономерами дозволить збільшити доходи держбюджету щонайменше на 3,5 мільярда гривень щомісяця [51].

Більш докладні цифри бюджетних втрат від таких пільг виглядають наступним чином:

- Для товарів, що ввозяться платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи: за даними митної статистики, щомісячні втрати бюджету становлять близько 3,0 млрд грн ПДВ та ввізного мита.

- Для підприємств, що не сплачують ввізне мито: за даними митної статистики, щомісячні втрати бюджету становлять близько 0,5 млрд грн ввізного мита.

- Для транспортних засобів, що ввозяться громадянами: через звільнення від ввізного мита, акцизного податку та ПДВ бюджет недоотримав близько 13 млрд грн, ввезено понад 119 тисяч автомобілів [52].

Сумно констатувати втрати у 13 млрд грн., оскільки відсутність цієї пільги призвела б до вищої ціни на автомобілі, та, відповідно, до меншого імпорту автотранспорту (119 тис. шт.), що свідчить про маніпулювання цифрами. Проте, загалом, можна підтримати твердження, що ця пільга призвела до втрат митних платежів у бюджеті. Тому, з 1 липня 2022 року, було скасовано мита та ПДВ на імпортні товари, включаючи розмитнення автомобілів.

Таким чином, з одного боку, урядове рішення сприяло імпорту автотранспорту для підтримки армії, волонтерів та громадян, а з іншого, призвело до втрат бюджету через звільнення від митних податків. Це демонструє складність формування бюджету в умовах війни, де немає однозначно правильних рішень, оскільки завжди є як прихильники, так і противники змін у податковій та митній сферах.

З погляду податкових надходжень, варто відзначити внесення змін до Закону "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування" з метою звільнення від сплати збору на обов'язкове державне страхування тих, хто придбає власність на легкові електромобілі, оснащені електричними двигунами (одним або кількома). Це рішення, спрямоване на підтримку поширення електромобілів та поліпшення екологічної ситуації, здається раціональним, але може призвести до втрати надходжень у бюджеті. Питанням залишається, які ресурси використовувати для компенсації втрати таких надходжень. Для того, щоб уявити масштаби цих втрат, слід зазначити, що розмір цього збору складає 3-5% від митної вартості електрокара та залежить від його ціни.

У березні 2022 року Верховна Рада затвердила закон про додаткові податкові заходи для підтримки підприємств під час воєнних дій. Цей закон включав наступні заходи: введення нульової ставки акцизу на бензин, дизельне паливо та скраплений газ, а також зниження ставки ПДВ з 20% до 7%. Такі заходи мали на меті вирішити проблеми, пов'язані з нестачею палива і високими цінами, що виникли через військові дії на території України [53].

01 липня 2023 року припинено дію положень Податкового кодексу України, якими встановлені пільги в оподаткуванні окремих операцій з постачання та ввезення на митну територію України різних видів пального, що включають бензини, важкі дистиляти, скраплений газ, біодизель та альтернативне моторне паливо, підпадають під частину оподаткування ПДВ та акцизного податку згідно з кодами УКТ ЗЕД, які вказані у пункті 41 підрозділу 5 розділу XX ПКУ. Базові ставки акцизного податку, які вказані в підрозділах

215.3.4 та 215.3 статті 215 Податкового кодексу України, було відновлено. Це стосується оподаткування моторного бензину, інших нафтопродуктів, важких дистилатів та альтернативного палива.

Разом із виконанням цих заходів, вступили в дію положення, які регулюють ціни. Щоб утішити фінансові втрати державного бюджету, спеціальним законопроектом зросла плата за користування родовищами корисних копалин [54].

Суть проекту закону полягає в тому, що через раніше надані пільги, про які ми говорили, виникли проблеми зі збором доходів у бюджеті за рахунок звільнення від сплати акцизу на пальне та зменшення ПДВ [55].

Гострота питання підтверджується тим, що це управлінське рішення зазнало коригувань ще до другого читання у Верховній Раді. Так, Комітет Верховної Ради з питань податкової політики вніс зміни до законопроекту №7668, щодо оподаткування пального. Зокрема, відмінено пільгу на п'ять років для біопалива та біодизеля (застосовано оподаткування акцизом за ставкою 100 євро за 1000 літрів, замість запропонованих пільгових ставок у 26 та 18 євро відповідно), та введено пільгу на період дії воєнного та надзвичайного стану для пального, яке використовує Міністерство оборони України (акциз на рівні 0 євро за 1000 л). Ставки акцизу у 100 євро на 1000 літрів бензину та дизельного пального, і 52 євро на 1000 літрів газу, залишаються незмінними, а також залишається без змін ставка податку на додану вартість на рівні 7% [56].

В Україні зазвичай використовують фіскальні заохочення у вигляді певних пільг, коли йдеться про стимулювання економіки. Президент України підписав два закони 15 липня 2022 року (законопроекти №5688 та №5689), які містять заходи щодо стимулювання інвестицій у створення промислових парків. Законопроект №5688 вносить зміни до Податкового кодексу України, включаючи звільнення від оподаткування ПДВ на нове обладнання для власного використання. Законопроект №5689 також вносить зміни до Митного кодексу України, відмінюючи сплату мита при ввезенні нового обладнання учасниками промислових парків для власного використання [57].

Важливо відзначити, що в процесі надання пільг завжди існують певні обмеження та умови, які мають запобігти їх зловживанню. Розглядаючи умови останньої пільги, ми бачимо, що якщо власник протягом п'яти років з моменту отримання пільги вирішить продати обладнання або втратить статус учасника індустріального парку, то йому доведеться сплатити не лише мито, а й додаткову пеню.

У зв'язку з війною росії проти України було прийнято додаткові рішення, які впливають на виконання фіскальних завдань, поставлених перед митною службою.

Розглянемо основні інновації, що мають прямий вплив на митні надходження. Так, продукти, віднесені до категорії 27 митного тарифу (паливо, нафта, бітумінозні матеріали і т. д.), вважаються гуманітарною допомогою і передаються безкоштовно на потреби ЗСУ, військових підрозділів, перевізників такої допомоги. Для деяких товарів категорії 27 (автомобільний бензин, дизельне паливо, скраплений газ) встановлено нульову ставку акцизного податку та зменшено розмір ПДВ при їхньому імпорті.

Постанова КМУ від 01.03.2022 №174 щодо пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану втратила чинність з 01 грудня 2023 року. Відповідно до нового Порядку пропуску та обліку гуманітарної допомоги в умовах воєнного стану, затвердженого постановою КМУ від 05.09.2023 №953, товари військового призначення та подвійного використання ввозитимуться через митний кордон України як гуманітарна допомога.

Митне оформлення гуманітарної допомоги буде проводитися у пунктах пропуску через державний кордон України за новим Порядком без застосування нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Ввезення товарів гуманітарної допомоги, які належать до товарів військового призначення та подвійного використання, буде здійснюватися відповідно до Порядків здійснення державного контролю за міжнародними передачами таких товарів, крім товарів, зазначених у додатку до постанови КМУ від 09.12.2022 №1378.

Митне оформлення військової продукції та подвійного призначення як гуманітарної допомоги здійснюватиметься лише за умови наявності декларації, що стосується переліку товарів, визнаних гуманітарною допомогою, та дозвільного документа від Державної служби експортного контролю України. Це відбуватиметься відповідно до вимог порядків № 1807 та № 86. З 1 грудня 2023 року гарантійні листи кінцевих користувачів гуманітарної допомоги під час ввезення таких товарів до України не будуть потрібні для пред'явлення митним органам.

Додатково, існувала спрощена процедура звільнення від оподаткування ПДВ для лікарських препаратів, медичних засобів та супутніх виробів до них. Важливо враховувати, що Міністерство охорони здоров'я заборонило використання лікарських засобів, які походять з Республіки Білорусь та Росії, на території України [58; 59].

Проте, з 3 березня 2023 року стартувала постанова Кабінету Міністрів України від 24 лютого 2023 року № 166. Згідно з цим документом, буде поетапно скорочений перелік товарів, які можна імпортувати з відстроченням сплати митних платежів під час воєнного стану. Починаючи з 4 березня 2023 року о 00:00, митні органи припиняють надавати відстрочення сплати митних платежів для лікарських засобів, медичних виробів і продуктів харчування. Однак до 1 червня 2023 року імпортерам товарів військового і оборонного призначення, призначених для Міноборони або Головного управління розвідки Міністерства оборони, зберігається право на отримання відстрочення сплати митних платежів тривалістю до 180 днів.

Обсяг зовнішньоекономічних операцій напряду впливає на митні надходження через рішення уряду щодо анулювання квоти на певні товари, які раніше могли експортуватись лише за наявності ліцензій, а за межами квот - були заборонені (наприклад, худоба, м'ясо, жито, овес, гречка, просо, цукор, сіль). Фактично, експорт цих товарів тепер заборонено. Крім того, було скасовано квоту на добрива, але потім встановлено обмеження на деякі азотні добрива на

рівні 210 000 тонн. Навіть після введення воєнного стану уряд тимчасово заборонив експорт препаратів крові, таких як імуноглобулін та альбумін [60].

З 24 лютого 2022 року Уряд України вніс зміни через п'ятнадцять постанов, щоб адаптуватись до потреб імпортерів. Таким чином, список критичного імпорту розширюється, що відповідає актуальним потребам ринку. Ці зміни стосуються секторів, таких як енергетика, безпека і оборона, забезпечення населення та робота промислових підприємств, оскільки ці сектори визначаються як ключові для держави в умовах конфлікту, оскільки їх продукція визначається як стратегічно важлива для військової і економічної безпеки [61].

До 1 січня 2025 року будуть продовжені винятки від оподаткування ввізним митом і ПДВ на такі товари:

1. Безпілотні дрони.
2. Оптичні та коліматорні приціли, а також приціли для нічного бачення і тепловізійні прилади.
3. Тепловізійні монокуляри, біноклі та інші прилади для нічного бачення.
4. Далекоміри, які використовуються в оборонних цілях.
5. Переносні радіостанції.
6. Портативні радіоелектронні пристрої для виявлення та протидії безпілотним дронам (антидронові рушниці) [62].

Всі вказані вище правила щодо спеціальних умов оподаткування, надання пільг, відхиляються від звичайних умов функціонування економіки. Вони діють тільки під час військового стану і автоматично скасовуються після його завершення. Ще одним заходом, який впливає на виконання фіскальних завдань митними службами та спрямований на зменшення суми зборів, є відстрочка сплати митних платежів протягом 90 календарних днів під час ввезення на митну територію України товарів оборонного призначення відповідно до Закону "Про оборонні закупівлі", де остаточним отримувачем визначено Міністерство оборони [63].

Зазначимо, що значимість наповнення державної каси митними зборами настільки велика, що навіть заступник Генерального прокурора України вирішує

питання щодо протидії ухиленню від сплати податків та митних платежів [64]. На нашу думку, присутність значної кількості правоохоронних і контролюючих організацій в Україні, які розслідують злочини в економічній сфері, не сприяє підвищенню ефективності контролю, зокрема митного. Має сенс наділити митну службу повноваженнями правоохоронного органу, як це робиться в більшості митних служб за кордоном.

ВИСНОВКИ

У процесі виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи теоретично узагальнено і проаналізовано митний контроль у системі управління фіскальними ризиками.

1. Досліджено сутність митного контролю у системі управління фіскальними ризиками. Митний контроль має свої власні особливості, які відрізняють його від інших форм державного контролю. Шляхом застосування принципів митного нагляду, митні органи забезпечують дотримання митного законодавства України. При розгляді варіантів митного нагляду застосовується система управління ризиками, де ризик розглядається як ймовірність порушення митного законодавства України. Це включає в себе вибір форм та обсягу контролю при митному оформленні на підставі результатів системи управління ризиками.

2. Визначено митні ризики як різновид фіскальних ризиків, зокрема через класифікацію сфер ризику. За цим класифікатором можна виділити: митний режим, який охоплює різні режими; можливі види порушень - їх насправді багато на практиці, але основні серед них - заниження (завищення митної вартості), що має вплив на надходження митних податків, контрабанда, недекларування товарів і т. д.; можлива мета порушення - всі ці випадки можна узагальнити, розуміючи, що це все зводиться до ухилення від сплати митних податків; категорія товарів, стосовно яких може виникнути порушення.

3. Проаналізовано нормативно-правове регулювання митного контролю в Україні. Основи правового регулювання митного контролю, що є об'єктом нашого дослідження, ґрунтуються на принципах, закріплених у основних нормативно-правових актах України: Конституції, Митному і Податковому кодексах, законах, регулюючих митну справу та оподаткування, різноманітних постановках та указах Президента. До цього додаються міжнародні угоди, конвенції та правила, які мають перевагу перед внутрішнім законодавством, а

також нормативно-правові акти Державної митної служби та інших органів управління, пов'язаних із митною сферою.

4.Проведено аналіз виконання показників бюджету у контексті митних платежів. Порівняно з попереднім 2022 роком (300,8 млрд грн), митні платежі зросли на 159,0 млрд грн (на 52,8 % більше). Це значне зростання пояснюється низькою базою порівняння через повномасштабну війну, яка призвела до зменшення обсягу оподаткованого імпорту та численних митних пільг. Обсяг наданих митних пільг в минулому році зменшився на 3,4%, з 179,2 млрд грн до 173,0 млрд грн у 2023 році. Це зменшення переважно стосується ПДВ та акцизного податку, тоді як обсяг пільги з ввізного мита зросло завдяки розширенню вільної торгівлі з ЄС.

5.Виконано моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю. У 2022 році при виконанні контрольних функцій щодо правильності визначення та коригування митної вартості, було опрацьовано базу оподаткування на суму 219,7 млрд гривень. Додаткові надходження до Держбюджету склали 6,3 млрд гривень. Контроль за повнотою бази оподаткування легкових автомобілів (код товару 8703), ввезених із США, приніс 519,78 млн гривень завдяки включенню витрат на перевезення та страхування до митної вартості. За звітний період підготовлено 565 документів для забезпечення належного контролю митним органом за правильністю визначення митної вартості імпортованих товарів. Крім того, щоденний моніторинг митних оформлень типу ІМ ЕЕ привів до направлення 2824 електронних повідомлень до митних органів про необхідність контролю задекларованої вартості. Протягом 2022 року здійснювалась робота з оновлення та поповнення профілів ризиків.

6.Визначено основні недоліки та напрями вдосконалення митного контролю в Україні. Головною проблемою митної сфери України є корупційна злочинність. Вона включає в себе систему корупційних кримінальних правопорушень, здійснюваних посадовими особами митних органів при застосуванні митного законодавства. Корупційна злочинність полягає у незаконній митній діяльності з метою особистої або корпоративної вигоди. Вона

виникає через взаємодію між посадовими особами митних органів та тими, хто перевозить товари через митний кордон, а також за участі інших державних органів.

7. Проаналізовано зарубіжний досвід формування митного потенціалу та з'ясовано, що формальний митний контроль проводиться або спеціальними аудиторсько-аналітичними службами шляхом глибокої документальної перевірки без виїзду на підприємство, або митними аудиторами безпосередньо на підприємстві. З позитивних аспектів такого підходу до організації митного контролю можна відзначити стимулювання митного оформлення вантажів при перетині митного кордону та збільшення ймовірності виявлення порушень митного законодавства та контрабандних поставок, оскільки з'являється можливість перевірки достовірності декларованого обсягу та призначення вантажу.

8. Запропонувати напрямки вдосконалення виконання фіскальних завдань в умовах воєнного стану. В Україні зазвичай використовують фіскальні заохочення у вигляді певних пільг, коли йдеться про стимулювання економіки. У зв'язку з війною Росії проти України було прийнято додаткові рішення, які впливають на виконання фіскальних завдань, поставлених перед митною службою. В роботі розглянуто основні інновації, що мають прямий вплив на митні надходження.

СПИСОК ВИКОРИСТНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дьяченко О.В, Вишинська Т.Л., Литвин С.М. Митний контроль як один із засобів виявлення правопорушень у сфері митного регулювання. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2016. № 2. Том 1.С. 218-227.
2. Новосьолова О.С. Система митного контролю в Україні: сучасний стан та орієнтири. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/140.pdf> (Дата звернення: 01.04.2024).
3. Білуха М., Микитенко Т. Теоретико-методичні аспекти митного контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. №9. С.16-22.
4. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підручник. К.: Центр навчальної літератури, 2005. 696 с.
5. Митна енциклопедія: у 2 т. / редкол.: І. Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. Хмельницький: ПП Мельник А. А., 2013. Т. 2. 536 с.
6. Митна справа: словник-довідник / кер. авт. кол. Ю. П. Соловков. Дніпропетровськ: АМСУ, 1999. 322 с.
7. Клян Ф. Г. Міжнародно-правове регулювання переміщення товарів через митний кордон: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.11. Київ, 2011. 17 с
8. Ліпіхіна Т. Удосконалення системи митного контролю. Аналіз і оцінка ризиків під час здійснення заходів митно-тарифного та нетарифного регулювання ЗЕД. *Маркетинг в Україні*. 2009. № 1. С. 64–67.
9. Федотов О.П. Організація митного контролю: навчально-методичний посібник (для студентів денної та заочної форми навчання) / О.П. Федотов. 2020. 144 с.
10. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування. Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2019, № 4, ст.32) [URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#Text) (Дата звернення: 06.04.2024).

11. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. Наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. №684. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 серпня 2015 року за № 1021/27466 [URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#Text). (Дата звернення: 06.04.2024).
12. Про затвердження Методики оцінювання фіскальних ризиків, пов'язаних з діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки. 58 Постанова Кабінету Міністрів України від 11 січня 2018 року №7(із змінами внесеними згідно постанови КМУ №351 від 24.04.2019р. і №916 від 06.11.2019 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/7-2018-%D0%BF#Text> (Дата звернення: 06.04.2024).
13. Гасанов С. С. Фіскальні ризики та фіскальне таргетування в системі управління державними фінансами за умов інституціональної невизначеності. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 2 (79). С.5 – 24
14. Інформація про фіскальні ризики та їх вплив на показники державного бюджету в 2023 році URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%_2023.pdf (Дата звернення: 10.04.2024).
15. Паляниця. Обґрунтування факторів і джерел ризиків машинобудівних підприємств. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 115-122.
16. Бережнюк І.Г., Джумурат О.В. Систематизація класифікаційних ознак митних ризиків. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2013. С.85 - 89
17. Бугель Ю.В., Чекаловська Г.З. Управління ризиками в митній справі: сутність та теоретичні засади. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління* Том 31 (70). № 4, 2020. с.109-118 DOI: <https://doi.org/10.32838/2523-4803/70-4-44> (Дата звернення: 10.04.2024).
18. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навч. посіб. Тернопіль: Вектор, 2020. 316с.

- 19.Бороденко Т.М., Левченко К.М. Митна політика України в умовах повномасштабної війни. *Міжнародний науковий журнал «Грааль науки»*. 2023. № 27, с.97-102 DOI: <https://doi.org/10.36074/grail-of-science.12.05.2023.013> (Дата звернення: 11.04.2024).
- 20.Про затвердження Правил митного контролю за переміщенням через митний кордон України суден закордонного плавання: наказ Державної 58 митної служби України від 29.06.1995 р. № 283 (втрата чинності від 07.02.2001) <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0217-95#Text> (дата звернення: 17.04.2024).
- 21.Про затвердження Порядку здійснення митного контролю за переміщенням через митний кордон України товарів та інших предметів з використанням морського, річкового та поромного транспорту: наказ ДМС від N 26 від 23.01.2001, втрата чинності від 29.10.2004. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0119-01#Text> (дата звернення: 17.04.2024).
- 22.Митний Кодекс України від 12.12.1991 № 1970: поточна редакція від 16.05.2008: втрата чинності 13 березня 2012 року. 56 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1970-12#Text> (дата звернення: 17.04.2024).
- 23.Костишин Ю. С. Розвиток митного контролю в системі фінансової безпеки держави: дис. ... доктора філософії: 072 . Житомир, 2021. 266 с.
- 24.Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page17> (дата звернення: 17.04.2024).
- 25.Щодо поновлення повноважень митних органів на проведення документальних перевірок. URL: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/shchodo-ponovlennia-povnovazhen-mitnikh-organiv-na-provedennia-dokumentalnikh-perevirok-1611> (дата звернення: 18.04.2024).

26. Україна та Польща погодили Угоду про спільний митний та прикордонний контроль. URL: <https://uainfo.org/blognews/1711632813-ukrayina-ta-polshcha-pogodili-ugodu-pro-spilniy-mitniy-ta.html> (дата звернення: 18.04.2024).
27. Про Митний тариф України. Закон України; Тариф від 19.10.2022 № 2697-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text> (дата звернення: 18.04.2024).
28. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2021 рік. Держава митна служба. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>. (дата звернення: 20.04.2024).
29. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2022 рік. URL: Держава митна служба. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>. (дата звернення: 20.04.2024).
30. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2023 рік. URL: Держава митна служба. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>. (дата звернення: 20.04.2024).
31. Митний дайджест за 2023 рік. URL: <https://ces.org.ua/customs-digest-2023/>
32. Бороденко Т.М., Гапонюк М.А., Савченко А. Адміністрування митних платежів: аналіз сучасного стану та шляхи вирішення ключових викликів. *Ефективна економіка*. 2024 №2. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.77> (дата звернення: 20.04.2024).
33. Розвиток митної політики України в контексті реалізації економічної функції держави: монографія / Гребельник О.П., Пашко П.В., Шевчук С.В., Сушкова О.Є. та ін.; за ред. д.е.н., проф. О.П. Гребельника. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 266.
34. Модернізація податкової та митної політики в інституціональному забезпеченні розвитку економіки України: монографія / К.О. Ващенко, П.В. Пашко, С.В. Онишко та ін.; за наук. ред. д. е. н., проф. П.В. Пашка, д.е.н., проф. С.В. Онишко. Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. 518 с.
35. Рогатинська, Н. Загальна характеристика злочинності у митній сфері. *Актуальні проблеми правознавства*. 2022. Вип. 1. С. 113-118.

36. Спрощення процедур торгівлі в Україні: оцінки та очікування бізнесу. Київ: ГО "Інститут економічних досліджень та політичних консультацій", 2021. 304.
37. Авраменко Н. Л., Дорошенко Т. М., Матвеев М. Е. Проблеми митного контролю в контексті європейської інтеграції України. *Економіка та держава*. 2022. № 1. С. 55–60.
38. Розпорядження КМУ від 29 грудня 2021 р. № 1805-р Київ Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022—2025 роки та плану заходів з її реалізації. URL: https://ukurier.gov.ua/media/documents/2022/01/21/_1805-%D1%80.pdf (дата звернення: 21.04.2024).
39. Прус Л. Р. Особливості здійснення державної митної справи в умовах пандемії Covid-19. Збірник тез IV науково-практичної інтернетконференції. Хмельницький: Науково-дослідний центр митної справи, 2020. С. 49-54.
40. Офіційний сайт митниці Литовської Республіки. URL: <http://www.lrmuitin> (дата звернення: 22.04.2024).
41. Мельник О. Г., Адамів М. Є., Тодощук А. В. Митний досвід Литовської Республіки: особливості імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 20. С. 5–9
42. Саварець А. В. Український та зарубіжний досвід побудови митних органів: рекомендації для сучасної України : консультативна робота. Київ : ГО «ІЕДПК», 2017. 24 с.
43. Івашова Л. М., Єдинак Т. С., Єдинак В. Ю. Основи митного пост-аудиту : навч. посібник. Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. 200 с
44. Андрушко А. П. Імплементація іноземного досвіду здійснення митного постаудиту в Україні: проблеми та перспективи. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2017. № 2(17). С. 214–219.
45. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія / за заг. ред. О. М. Вакульчик. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2014. 208 с

46. Корнійчук Н.І. Проблеми та напрями вдосконалення митного контролю і митного аудиту. *Економіка та митно-правові відносини*. 2019. Вип. 9-10. С. 64–70.
47. Гапонюк М.А., Бороденко Т.М. Трансформація митниці: фактори появи електронної митниці. *Міжнародний науковий журнал “Грааль науки”*. 2023. № 26. с.54-63. URL: <https://archive.journal-grail.science/index.php/2710-3056/article/download/1100/1121> (дата звернення: 21.04.2024).
48. Фабіянська В.Ю., Попук Н.С. Економічна ефективність пост-аудиту. *Економічний аналіз*. 2015. Т. 19(1). С. 218–223.
49. Захожай К. В., Рудик Н. В., Сивульська Н. М. Митне регулювання в Україні у довоєнний та воєнний періоди. *Проблеми економіки*. 2024. №1. С.112-120. DOI:<https://doi.org/10.32983/2222-0712-2024-1-10-10> (дата звернення: 22.04.2024).
50. У ДПСУ розповіли про втрати України через нульове розмитнення авто. URL:https://news.infocar.ua/za_plgovim_rozmitnennnyam_v_ukranu_zavezli_p_onad_75_000_avtomoblv_150198.html (дата звернення: 22.04.2024).
51. Верховна Рада повернула оподаткування «євроблях» URL:https://zaxid.net/skasuvannya_pilgovogo_rozmitnennya_yevroblyah_z_1_lipnya_2022_n1544886(дата звернення: 22.04.2024).
52. 3 1 липня скасовуються пільги на імпорتنі товари та авто: підписано та опубліковано Закон. URL: <https://news.dtki.ua/state/zed/76943-z-1-lipnyaskasovuyutsya-pilgi-na-importni-tovari-ta-avto-pidpisano-ta-opublikovanozakon>. (дата звернення: 22.04.2024).
53. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану" Закон України від 15.03.22. №2120-IX . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 22.04.2024).
54. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження диференційованої рентної плати за видобування газу природного. Закон України № 2139-IX від

- 15.03.2022. [URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2139-20#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2139-20#Text) (дата звернення: 22.04.2024).
- 55.Проект Закону про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України щодо ставок акцизного податку. №7668 від 14.08.2022 [URL:https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40244](https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40244) (дата звернення: 22.04.2024).
- 56.Повернення акцизів на пальне: Комітет ВР переглянув окремі положення проєкту [URL:https://biz.ligazakon.net/news/214087_povernennya-aktsizv-napalne-komitet-vr-pereglyanuv-okrem-polozhennya-proktu](https://biz.ligazakon.net/news/214087_povernennya-aktsizv-napalne-komitet-vr-pereglyanuv-okrem-polozhennya-proktu) (дата звернення: 22.04.2024).
- 57.Президент підписав закони, які стимулюють створення в Україні індустріальних парків [URL:https://decentralization.gov.ua/news/15227](https://decentralization.gov.ua/news/15227) (дата звернення: 22.04.2024).
- 58.Про заборону застосування на території України лікарських засобів походженням з Республіки Білорусь. Наказ МОЗ № 503 від 19.03.2022; [URL:https://sk.ua/uk/news-uk/zmini-do-poryadku-reiestratsii-likarsk/](https://sk.ua/uk/news-uk/zmini-do-poryadku-reiestratsii-likarsk/) (дата звернення: 24.04.2024).
- 59.Про заборону застосування на території України окремих лікарських засобів") Наказ МОЗ № 394 від 02.03.2022 <https://ips.ligazakon.net/document/MOZ33466> (дата звернення: 24.04.2024).
- 60.Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2022 рік" (зі всіма змінами). Постанова КМУ № 1424 від 29.12.2021. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennyaperelikiv-tovariv-a1424> (дата звернення: 24.04.2024).
- 61.Про перелік товарів критичного імпорту (зі всіма змінами, в тому числі Постанова КМУ № 289 від 16.03.2022 "Деякі питання товарів критичного імпорту", що затверджує критерії визначення товарів критичного імпорту) Постанова КМУ № 153 від 24.02.2022 [URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2022-%D0%BF#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2022-%D0%BF#Text); (дата звернення: 24.04.2024).

62. Уряд продовжив скасування ПДВ і мита на ввезення безпілотників до 2025 року. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2023/12/22/708050/> (дата звернення: 24.04.2024).
63. Уряд відстрочив сплату митних платежів за імпорту товарів оборонного призначення на 90 днів. URL: https://biz.ligazakon.net/news/213873_uryadvdctrochiv-splatu-mitnikh-platezhv-za-mport-tovarv-oboronnogopriznachennya-na-90-dnv (дата звернення: 24.04.2024).
64. Чим займатиметься новий заступник Генпрокурора - призначення. URL: https://zib.com.ua/ua/152936-chim_zaymatimetsya_noviy_zastupnik_genprokurora__priznachenn.html (дата звернення: 24.04.2024).