МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут економічної безпеки та митної справи
Кафедра митної справи та товарознавства

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах

Здобувача вищої освіти першого рівня, IV курсу,
Групи ММБ-19-1,
спеціальності 073 «Менеджмент» _____ Дрозд Владислави Юріївни
ООП «Менеджмент митної справи»

Науковий керівник
науковий ступінь вчене звання _____ Гребельник Олександр Петрович,
д.е.н., професор

Гарант освітньої програми
науковий ступінь вчене звання _____ Микитенко Тетяна Владиславівна,
к.е.н., доц

Допущено до захисту за рішенням
кафедри митної справи та
товарознавства
протокол від 17.05.2023 №14 _____ Гребельник Олександр Петрович,
д.е.н., професор

Ірпінь 2023

Реєстрація № 12 8.06.2023 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту _____ _____ _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захист 85 (добре) 15.06.2023 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Л.В. Давиденко
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії:

_____ Д.Д. Гребінська
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ О.В. Мельник
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ Ф.В. Мовчанюк
(підпис) (ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
I. Доповідь	від 0 до 10			
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5			
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25			
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10			
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50			
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	85		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТАШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
85	B	добре	15.06.2022	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	Б	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут економічної безпеки та митної справи
Кафедра митної справи та товарознавства

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри митної справи та товарознавства
_____О.П. Гребельник
01.03.2023

Завдання на кваліфікаційну роботу (проєкт)
здобувачу вищої освіти
Дрозд Владислави Юріївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи (проєкту)
Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах

Затверджена наказом ректора від «07» 10. 2022 р. № 4

2. Строк здачі закінченої роботи 12 травня 2023 р.
3. Мета роботи - вивчення основних важливих проблем здійснення митного пост-аудиту в Україні та пошук методів їх вирішення.

Об'єкт дослідження – документальні перевірки та операції з перетину митного кордону товарів.

Предмет дослідження - особливості здійснення митного пост-аудиту в Україні.

4. Вихідні дані до роботи митний кодекс України, наукові статті, монографії, річні звіти Державної митної служби України, навчальна та наукова література за темою дослідження
5. Перелік графічного матеріалу діаграми-6 , таблиці-3, рисунки – 17.
6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом)

В першому розділі дослідити теоретико-методологічні аспекти здійснення митного пост-аудиту в Україні. Розкривається суть та особливості митного пост-аудит в Україні, а також описується мета, завдання та функції системи управління ризиками при проведенні митного пост-аудиту в Україні

В другому розділі здійснити аналіз та застосування інструментів митного пост-аудиту в Україні, особливості проведення документарних перевірок після здійснення митного контролю та оформлення, а також проаналізувати зарубіжний досвід іноземних країн.

У третьому розділі дипломної роботи обгрунтувати напрями удосконален процедури митного пост-аудиту та його перспективи покращення процеду митного пост-аудиту в Україні.

7.Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактичні
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел, постановка проблеми та складання плану роботи	01.09.2022	01.09.2022
2.	Вибір та вивчення навчальної, наукової та методичної літератури за темою	02.10.2022	01.10.2022
3.	Видача завдання науковим керівником	10.10.2022	08.02.2023
4.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	10.02.2023	10.02.2023
5.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	10.03.2023	08.03.2023
6.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	10.04.2023	10.04.2023
7.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень керівника	10.05.2023	10.05.2023
8.	Подання роботи для перевірки на наявність плагіату	12.05.2023	12.05.2023
9.	Попередній захист роботи	04.05.2023	04.05.2023
10.	Отримання відгуку керівника роботи	07.06.2023	07.06.2023
11.	Отримання зовнішньої рецензії	08.06.2023	08.06.2023
12.	Допуск роботи зав.кафедрою до захисту	09.06.2023	09.06.2023
13.	Захист роботи	15.06.2023	15.06.2023

1. Дата видачі завдання «08» лютого 2023

2. Науковий керівник кваліфікаційної роботи (проєкту) _____ Гребельник О.П.
(підпис) (прізвище, ініціали)

3. Гарант освітньо-професійної програми _____ Микитенко Т.І
(підпис) (прізвище, ініціал

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти _____ Дрозд В.Ю
(підпис) (прізвище, ініціа

Відгук керівника випускної кваліфікаційної роботи (проєкту)

Актуальність теми. Дипломна робота є змістовним і комплексним науковим дослідженням, яке присвячено найактуальніших проблем митний пост-аудиті Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах. Структура дипломної роботи відповідає назві. В логічній послідовності досліджені питання плану.

В першому розділі досліджуються теоретико-методологічні аспекти здійснення митного пост-аудиту в Україні, а також розкривається суть та особливості митного пост-аудит в Україні.
Другий розділ бакалаврської роботи присвячено аналізу та застосування інструментів митного пост-аудиту в Україні, особливості проведення документарних перевірок після здійснення митного контролю та оформлення.
У третьому розділ бакалаврської роботи обґрунтовано основні напрями удосконалення процедури митного пост-аудиту та його перспективи покращення процедури митного пост-аудиту в Україні.

Виконана робота за змістом і структурою відповідає завданню та методичним рекомендаціям. Основну мету даного дослідження досягнуто.

Випускна кваліфікаційна робота може бути допущена до захисту та заслуговує на позитивну оцінку.

Керівник кваліфікаційної роботи (проєкту)

_____ Гребельник О.П. 06. 06. 2023 р.
(підпис) (дата)

Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Кваліфікаційна робота здобувача вищої освіти

Дрозд Владислави Юріївни
(прізвище, ініціали)

після попереднього захисту розглянута на засіданні кафедри, протокол від «17» 05 2023 № 14 допущена до захисту екзаменаційною комісією.

Завідувач кафедри _____ О.П.Гребельник
(підпис)

УНІВЕРСИТЕТ "КРОК"
Україна, м. Київ, 03113,
вул. Табірна, 30-32, а/с 65
Тел.: (044) 453-20-94
Тел./факс: (044) 456-84-28, 455-57-57
krok@krok.edu.ua

№ _____ від 09 червня 2023р. [За місцем вимоги]

РЕЦЕНЗІЯ

на кваліфікаційну роботу (проєкт)

здобувача вищої освіти Державного податкового університету

Дрозд Владислави Юріївни

Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах

Актуальність теми: Здійснення митного пост-аудиту в Україні відіграє важливу роль у митному контролі загалом. Проте сьогодні існує проблема налагодження та ефективного функціонування інструментів здійснення митного пост-аудиту в Україні, таких як: система управління ризиками, здійснення документальних перевірок у військовий час та надання статусу авторизованого економічного оператора неризиковим підприємствам.

Наукова новизна: Висновки і пропозиції, які містяться в роботі, можуть бути основою при визначенні шляхів вдосконалення практичної діяльності митних органів при здійсненні процедури митного пост-аудиті після завершення митного оформлення та контролю.

Якість проведеного аналізу проблеми, текстового та табличного матеріалу: Під час виконання кваліфікаційної роботи основну проблему було розглянуто в повному обсязі. При цьому були досліджені наступні аспекти здійснення митного-пост-аудиту в Україні: В першому розділі роботи повністю розкриті теоретико-методичні аспекти здійснення митного пост-аудиту. У другому розділі повністю розкрито питання здійснення документальних перевірок та в достатній мірі проаналізовано міжнародний досвід здійснення митного пост-аудиту. Завершується робота рекомендаціями щодо удосконалення процедури здійснення митного пост-аудиту задля подальшого усунення ризиків виникнення порушень митних правил під час перетину товаром або транспортним засобом комерційного призначення митного кордону України.

Обґрунтованість пропозицій і висновків та їх практична цінність у роботі підприємства, установи, організації, МФУ України: За результатами виконаної роботи зроблені ґрунтовні висновки та пропозиції, що можуть бути використані у практичній діяльності.

Наявність недоліків: Більш детального аналізу у кваліфікаційній роботі потребує дослідження міжнародного досвіду здійснення митного пост-аудиту та аналіз основних проблем митного пост-аудиту в Україні.

Загальний висновок і оцінка роботи: Кваліфікаційна робота виконана на актуальну тему оскільки висвітлює питання особливості здійснення митного пост-аудиту в Україні. За результатами дослідження зроблені ґрунтовні висновки та пропозиції. Зміст роботи викладений на достатньому теоретичному рівні, має практичні значення. Кваліфікаційна робота в цілому відповідає вимогам кваліфікаційного рівня та заслуговує позитивної оцінки.

Рецензент кандидат економічних наук.

(науковий ступінь, вчене звання, посада, місце роботи)

_____ **Ірина ДЬЯЧУК**

(підпис, М.П.) (ініціали, прізвище

«09»червня 2023 р.

Підпис Ірини Дьячук засвідчую
Директор департаменту кадрів Вищого навчального закладу
"Університет економіки та права "Крок"
Олександра ПАПАНЮК
09.06 2023 р.

ННІ економічної безпеки та митної

справиКафедра митної справи та

товарознавства

ДОВІДКА

про перевірку кваліфікаційної (дипломної) роботи на академічний плагіат

П. І. Б. автора

роботи Дрозд

Владислава

Юріївна

Курс/група_____ММБ-19-1_____ Тема

кваліфікаційної роботи

Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучаснихумовах

П. І. Б. наукового

керівника Гребельник

Олександр ПетровичДата

захисту: 14.06.2023

За результатом перевірки оригінальний текст у роботі становить 100,00%. Відсоток схожості (складається з правомірних запозичень – посилання, цитування; і неправомірних запозичень – пояснення щодо відсотку тексту, який не є оригінальним (н/д, стаття або інші роботи автора, які є у базі, але вони не зазначені в літературних джерелах) 0,00%, цитат 1,21%.

Відповідальна особа за перевірку на кафедрі  М. Іщук

АНОТАЦІЯ

Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах

Мета роботи полягає у вивченні алгоритму проведення митного пост-аудиту, особливостей проведення документальних перевірок та аналіз основних проблем здійснення митного пост-аудиту в Україні.

Завданнями роботи є дослідити основні особливості здійснення митного пост-аудиту в Україні, розкрити сутність системи управління ризиками при здійсненні митного пост-аудиту та проаналізувати основні групи ризиків та їхні індикатори, що безпосередньо виникають при здійсненні митного пост-аудиту, дослідити світову практику здійснення митного пост-аудиту та визначити основні проблеми здійснення митного пост-аудиту в Україні та джерела їх виникнення.

Предметом дослідження є вдосконалення процедури проведення митного пост-аудиту та мінімізація виникнення ризиків після завершення митного оформлення та випуску товару у вільний обіг.

Базою дослідження виступають дані Державної митної служби України.

За результатами дослідження сформульовано пропозиції з удосконалення системи здійснення процедури митного пост-аудиту України.

Одержані результати можуть бути використані Державною митною службою України в практичній діяльності.

Дипломна робота містить 54 сторінки, 3 таблиці, 23 рисунки, список використаних джерел з 18 найменувань.

Ключові слова: митний пост-аудит, система управління ризиками, позапланові документальні перевірки, інститут авторизованого економічного оператора.

Рік виконання дипломної роботи 2023.

Рік захисту роботи 2023

ANNOTATION

Customs post-audit in Ukraine and problematic aspects of its implementation in modern conditions

The purpose of the work is to study the algorithm of customs post-audit, features of document checks and analysis of the main problems of customs post-audit in Ukraine.

The tasks of the work are to investigate the main features of the implementation of customs post-audit in Ukraine, to reveal the essence of the risk management system in the implementation of customs post-audit and to analyze the main groups of risks and their indicators that directly arise during the implementation of customs post-audit, to investigate the global practice of implementation of customs post-audit - audit and identify the main problems of customs post-audit in Ukraine and their sources.

The subject of the study is the improvement of the customs post-audit procedure and the minimization of risks after the completion of customs clearance and the release of goods into free circulation.

The basis of the study is the data of the State Customs Service of Ukraine.

Based on the results of the study, proposals were formulated to improve the system of implementing the customs post-audit procedure of Ukraine.

The obtained results can be used by the State Customs Service of Ukraine in practical activities.

The thesis contains 54 pages, 3 tables, 23 figures, a list of used sources from 18 titles.

Keywords: customs post-audit, risk management system, unscheduled documentary checks, institute of authorized economic operator.

The year of completion of the thesis is 2023.

The year of job protection

ЗМІСТ

ВСТУП.....6

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ 8

1.1. Митний пост-аудит в Україні: суть та особливості.....8

1.2. Роль системи управління ризиками при здійсненні митного пост-аудиту…….....15

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТІВ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ.....23

2.1. Особливості проведення документарних перевірок після здійснення митного контролю та оформлення.....23

2.2. Аналіз міжнародного досвіду проведення митного пост-аудиту.....34

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕДУРИ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ.....43

3.1. Перспективи покращення процедури митного пост-аудиту в Україні.....43

ВИСНОВКИ.....51

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....54

ДОДАТКИ…….57

ВСТУП

Митний пост-аудит є одним із важливих складових не тільки митної справи, а й ефективності роботи Державної митної служби загалом. Щороку існує все більша потреба удосконалення системи управління ризиками, оскільки світ еволюціонує і як на зовнішньому, так і внутрішньому ринках з'являються нові товари та послуги, які мають свої особливості митного оформлення. Відповідно до цього при перетині митного кордону України предметів різної категорії можуть виникати такі негативні наслідки як недорахування суми митних платежів до Державного бюджету України, недостовірність даних, вказаних у митній декларації тощо. Щоб уникнути даного роду ситуацій митні органи можуть проводити процедуру пост-аудиту, тобто перевірки після митного оформлення товару чи послуги.

Питанням дослідження особливостей митного пост-аудиту та його проблематики займалися багато науковців. Серед усіх праць слід визначити роботи П.В. Пашка, О.П. Борисенка, С.П. Цибулько, Л.О. Батанової, О.В. Шереметинської тощо.

Основною метою дослідження є вивчення алгоритму проведення митного пост-аудиту, особливостей проведення документальних перевірок та аналіз основних проблем здійснення митного пост-аудиту в Україні.

Досягнення даної мети можливе після постановки та досягнення наступних завдань:

- дослідити основні особливості здійснення митного пост-аудиту в Україні;

- розкрити сутність системи управління ризиками при здійсненні митного пост-аудиту та проаналізувати основні групи ризиків та їхні індикатори, що безпосередньо виникають при здійсненні митного пост-аудиту;

- дослідити світову практику здійснення митного пост-аудиту;

- визначити основні проблеми здійснення митного пост-аудиту в Україні та джерела їх виникнення;

- розробити дієві шляхи удосконалення здійснення митного пост-аудиту в Україні відповідно до проаналізованого досвіду світових країн.

Об’єктом дослідження є операції з товарами, що перетинають митний кордон України та є власністю ризикових імпортерів, а також відносини, що виникають між митним органом та підприємством під час проведення митного пост-аудиту.

Предметом дослідження є вдосконалення процедури проведення митного пост-аудиту та мінімізація виникнення ризиків після завершення митного оформлення та випуску товару у вільний обіг.

При проведенні даного дослідження вагоме місце займають загальнонаукові методи, а саме: аналіз, індукція, аналогія, абстрагування, системний аналіз та загальні методи наукового пізнання. Серед спеціальних методів, що використовувалися у дослідженні варто виділити документальні та розрахунково-аналітичні. Також у роботі були використані порівняльно-правовий та логіко-семантичний методи.

Практична значущість даного дослідження полягає у систематизації та теоретичних та практичних складових здійснення митного пост-аудиту, удосконалення проведення даної процедури та наближення її до європейських стандартів, а також у визначенні основних проблемних аспектів здійснення митного пост-аудиту та наведення ґрунтовних шляхів їх подолання.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ

1.1. Митний пост-аудит в Україні: суть та особливості

Для створення сприятливих умов для ефективного здійснення митного контролю та оформлення, а саме забезпечення спрощення митних формальностей, важливим є зменшення поданих документів та даних, що подаються митному органу під час перетину товаром митного кордону України. З одного боку дана практика є досить зручною, оскільки не створює черг на кордоні і скорочує витрати часу на контроль за митним оформленням товарів, збільшення товарообігу, а отже і доходів до Державного бюджету. З іншого ж боку, виникає потреба у проведенні додаткових перевірок ризикових підприємств і партій товарів, щоб мінімізувати виникнення ризиків, пов’язаних із недостовірністю поданих відомостей митним органам. Наслідком може бути недорахування митних платежів, неправильно визначено митну вартість, як базу нарахування, неправильно обрано відповідно до зазначеного коду УКТЗЕД ставку мита тощо.

Найголовнішими принципами при здійсненні політики спрощення митних формальностей та зменшення фактів виникнення ризиків повинні бути результативність та ефективність, що забезпечує надійність митного контролю та реалізації його форм на засадах недискримінації. Саме це стало передумовою виникнення у митній системі такого поняття як пост-аудит.

Проведення такої процедури як пост-аудит – це важлива складова діяльності кожної як організації, так і державних органів загалом. Такий процес дозволяє виявляти неточності та недоліки у всіх проведених процесів на

підприємстві та уникнути схожих випадків у майбутньому. Як відомо, існує декілька видів пост-аудиту, серед яких окреме місце займає митний пост-аудит.

Поняття та процес пост-аудиту в Україні є досить новою формою митного контролю, проте він дозволяє більш ефективно здійснювати усі функції митних органів, значно спрощує та прискорює здійснення митних процедур.

Відповідно до Кіотської конвенції митний пост-аудит - це "це форма митного контролю, яку здійснюють митні органи для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, через вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом після завершення митного оформлення" [10]. Дане визначення у свою чергу лягло в основу концепції Всесвітньої митної організації, політика якої ґрунтується на засадах здійснення ефективного митного контролю за товарами, що переміщуються через митний кордон країн.

Як вважає у своїй праці Фальковський А.О. та Єршов Д.А. «митний пост-аудит – це зведення до мінімуму митних формальностей під час транскордонного переміщення та перенесення контролю на момент – після випуску товарів у вільний обіг» [16]. На нашу думку, це не цілком правильне твердження, оскільки митний пост-аудит – це особлива форма митного контролю, що передбачає перевірку поданих даних після митного оформлення товару.

Порівнюючи два наведених пояснення випливає, що митний пост-аудит - це процес перевірки даних, поданих при митному декларуванні, після завершення процесу митного контролю та оформлення і випуску товарів у вільний обіг. Іншими словами, митний пост-аудит - це здійснення митного контролю товарів не безпосередньо при їхньому перетині кордону, а після завершення митного оформлення. З одного боку - це можливість зробити процес перетину більш швидким, з іншого боку - митний пост-аудит потребує більш ширших даних про товар, щоб здійснити митний контроль, що може забирати більше часу на перевірку нарахування митних платежів.

Варто зазначити, що процедура здійснення митного пост-аудиту проводиться з метою контролю перевірки своєчасності, достовірності та повноти нарахування та сплати митних платежів, правильності подання даних про товар у декларацію, дотримання вимог митного законодавства України тощо.

Проведення митного пост-аудиту в Україні регулюється такими нормативно-правовими актами, як:

1) Митний та Податковий кодекси України;
2) Постанови Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 446 та № 429;
3) Накази Міністерства Фінансів України, якими затверджені порядки проведення перевірок та формування плану графіків;
4) Накази Державної податкової служби України та Державної митної служби України.

Відповідно до статті 337^1 Митного кодексу України пост-митний контроль (митний пост-аудит) - перевірка точності та повноти інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації прибуття; точності та правильності документів, на підставі яких випущено у вільний обіг певний товар. Іншими словами, пост-аудит в митній сфері - це різноманітний процес, що включає в себе декілька основних етапів (рис. 1.1).

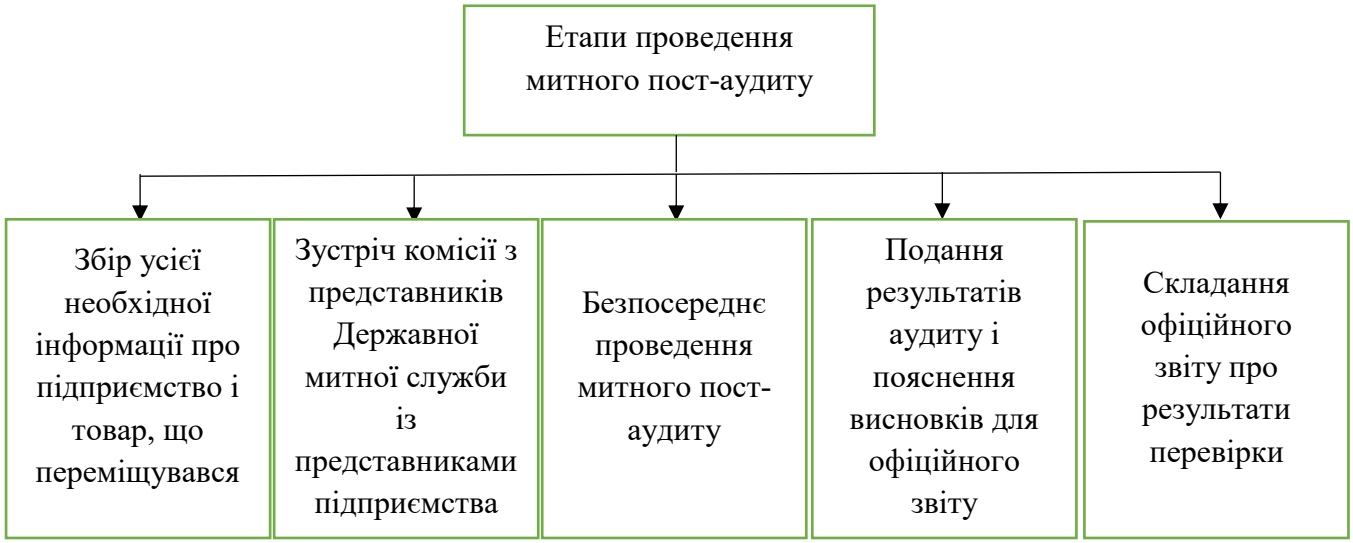


Рис. 1.1 – Етапи проведення митного пост-аудиту [19].

Відповідно до рисунку, автор виділив 5 основних етапів проведення митного пост-аудиту, які є важливими аспектами його здійснення. Проте, ми вважаємо, що на рис. 1.1 не вказано ще один етап, а саме – формування системи управління ризиками та формування бази перевірки відповідно до цієї системи.

Зважаючи на зазначене, можна вибудувати більш простіший алгоритм проведення митного пост-аудиту, яка буде більш чіткіше описувати дану процедуру (рис.1.2).

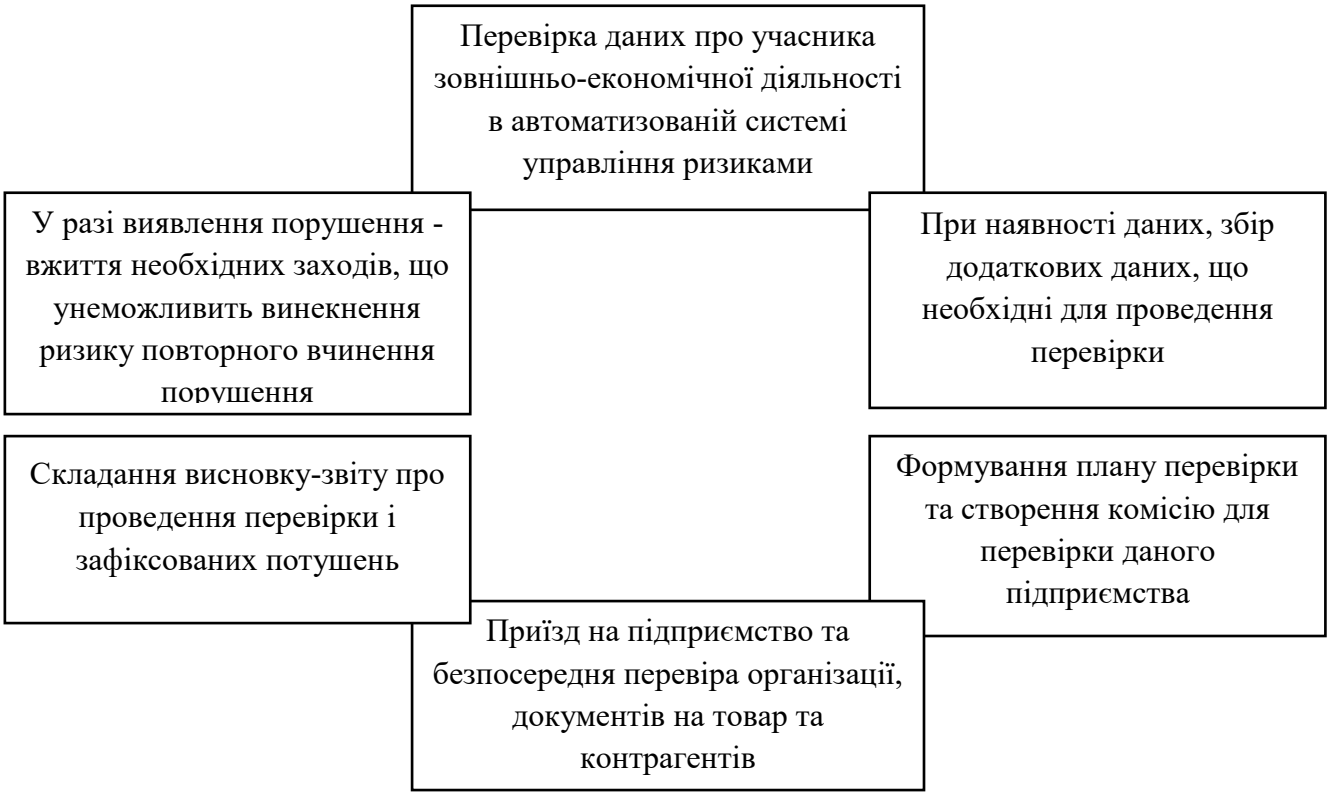


Рис. 1.2 - Основні складові процесу митного аудиту

Відповідно до рисунку 1.2 для проведення митного пост-аудиту необхідно спочатку перевірити підприємство чи контрагентів зовнішньоекономічної діяльності у Автоматизованій системі управління ризиками (АСУР). У разі наявності там інформації, або належних підстав вважати що дану партію товарів було провезено із порушеннями, готувати план-заходів, затверджувати склад комісії, що буде перевіряти дане підприємство і проводити процедуру митного пост-аудиту.

Аналізуючи митний пост-аудит, як форму митного контролю потрібно зупинитися і на випадках, коли проведення даної процедури є обов'язковим (рис. 1.3).



Рис. 1.3 – Підстави проведення митного пост-аудиту [14].

Відповідно до рисунку 1.3 є чотири основних передумови проведення митного пост-аудиту, кожна з яких пов’язана з наявністю підозри недорахування доходів до Державного Бюджету України від обкладанням товару, що переміщується через кордон у визначеному режимі, митними платежами. Іншими словами, якщо існують обґрунтовані підстави вважати, що у декларації були подані недостовірні дані (митна вартість), неправильно було визначено код УКЗЕД, наявні факти неприйняття митної декларації або не одноразово було відмовлено у пропуску товарів або транспортних засобів окремого підприємства, або було зроблено запит до іноземних органів щодо автентичності документів і вона не була підтверджена – на організації буде проведено митний пост-аудит.

Митний пост-аудит - це поняття і процедура, що унеможливлює перенесення окремих заходів митного контролю на період, коли товар вже

випущений у вільний обіг, що певною мірою впливає на діяльність як митного органу, так і підприємства загалом. Це дає змогу:

- удосконалити систему контрольних заходів митниці для перевірки дотримання законодавства усіма учасниками зовнішньо-економічної діяльності;

- спростити систему митного контролю та оформлення безпосередньо на кордоні;

- мінімізувати необхідність здійснення контролю щодо правильності визначення митної вартості безпосередньо на кордоні;

- створити базу інституту Авторизованого економічного оператора, тобто базу, де відображаються підприємства, що не мають фактів порушення митного законодавства або ризиків при перетині кордону їхнім товаром;

- збільшити ВВП та надходження до Державного бюджету шляхом зменшення часу митного контролю та оформлення безпосередньо на митному кордоні.

Для розвитку будь-якого поняття важливим є і еволюційний шлях, що допомагає більш відкрито проаналізувати процес (явище), яке досліджується. Впровадження і закріплення митного пост-аудиту в Україні пройшли 3 важливих етапи (рис. 1.4).



1.4 - Етапи розвитку митного пост-аудиту в Україні [1].

Відповідно до рисунку 1.4 у розвитку митного пост-аудиту в Україні є основні 3 етапи, які характеризуються важливо прийнятими документами, що забезпечують розвиток та адаптацію митної справи до європейських країн.

Вперше у Митному кодексі України було згадано і закріплено поняття митного пост-аудиту у 2002 році. Варто зазначити, що це був перший документ, у якому було дано характеристику митного пост-аудиту, як "перевірку системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, повноти нарахування і сплати податків і зборів". Після цього уряд України ухвалив "Порядок проведення митними органами перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України" у 2004 році, що дало законодавчі підстави проводити митний пост-аудит. Проте саме механізму чи чіткої процедури реалізації митного пост-аудиту у цей період так і не було запроваджено.

Хоч для України дане поняття було зовсім новим на той момент, багато розвинених країн світу вже використовувати процедуру митного пост-аудиту у практиці здійснення митного контролю. У 2006 році наша країна приєдналася до Кіотської конвенції, проте через порушення окремих митних процедур, членство так і не було надано. Тільки лише у 2011 році, коли як законодавчо так і фактично були усунуті недоліки здійснення митної справи в Україні, вона стала повноправним членом Кіотської конвенції.

Важливим етапом у розвитку митного пост-аудиту в Україні є прийняття Указу Президента України "Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади", яким було створено Міністерство доходів і зборів, що складалося з Державної митної та податкової служб. Саме це дало поштовх до внесення змін у Митний кодекс України, якими було закріплено на законодавчому рівні проведення документарних перевірок новою державною структурою. З цього періоду органи доходів і зборів викрили не одну сотню підприємстві повернути державі мільйони недорахованих при перетині митного кордону товарів коштів.

З 2014 року розпочався новий період у розвитку митного пост-аудиту. Як відомо, саме у цей рік Україна визначила чіткий вектор руху до приєднання в Європейську спільноту (Європейський Союз), тому виникла гостра потреба в удосконалені системи митного контролю та оформлення до норм ЄС. Варто зазначити, що у 2018 році Державна митна і податкові служби знову почали функціонувати окремо, тому виникла потреба у налагоджені здійснення митного пост-аудиту саме у Держмитслужбі. Сьогодні, у складі цієї держструктури функціонує окремий структурний підрозділ - Департамент митного аудиту та обліку осіб, у функції якого входить проведення перевірок (аудиту) підприємств, що здійснюють зовнішньо-економічну діяльність та здійснення безпосередньо процедури митного пост-аудиту.

Таким чином, митний пост-аудит - це багатогранне і досить складне поняття у системі здійснення митної справи в Україні. Він проводиться тоді, коли існує ризик порушення митного законодавства або недорахування коштів до Державного бюджету. Більше того, для ефективного здійснення митного пост-аудиту потрібно забезпечити безперебійне функціонування бази системи управління митних ризиків, оскільки ці два поняття дуже сильно пов’язані.

1.2. Роль системи управління ризиками при здійсненні митного пост-аудиту

Як зазначалося раніше, система управління ризиками відіграє важливу роль у здійснені митного пост-аудиту. Саме на чітко побудованій та вірно заповненій системі приймаються такі важливі рішення як необхідність проведення перевірки на тому чи іншому підприємстві, учаснику зовнішньоекономічної діяльності.

Як у кожній сфері діяльності, у здійсненні митного контролю та оформлення є окремі види митних ризиків. Митний ризик – це «ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи»

[9]. Існує багато класифікаційних ознак, за якими виділяють ризик у здійсненні митного контролю та оформлення, проте у цій роботі ми користуємося класифікацією Г.О. Кулик, яка у своїх дослідженнях спиталася на працю С.С. Терещенка (табл. 1.1). На практиці митні ризики класифікуються за більше ніж 10 ознаками та залежать від цілей переміщення товару, сфери його застосування, характеру виявлення тощо (Додаток А).

Таблиця 1.1

Класифікація митних ризиків у митній сфері в Україні

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види ризиків
1.	За митним режимом, у якому переміщується товар	Ризики, пов'язані з митними режимами, що передбачають перехід права власності на товар
		Ризики, пов'язані з митними режимами, що передбачають надання послуг щодо товарів
		Ризики, пов'язані зі спеціальними митними режимами
		Ризики, пов'язані з винятковими митними режимами
2.	Залежно від суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності	Ризики, пов'язані з діяльністю митних органів
		Ризики, пов'язані з діяльністю суб'єктів ЗЕД, митних брокерів, перевізників, власників митних складів тощо.
3.	Залежно від об'єкта зовнішньоекономічної діяльності	Ризики документаційних джерел, що пов'язані з неповнотою, невідповідністю чи недостовірністю відомостей
		Ризики фізичних джерел

Джерело: [17].

Серед найпоширеніших митних ризиків, які існують при здійсненні митного контролю та оформлення можна виділити ризики, що пов'язані із зазначенням недостовірних даних у митній декларації. Наприклад, неправильно вказано митну вартість товарів, не правильно зазначено код товару згідно із УКТЗЕД.

Відповідно до статті 361 Митного кодексу України, таке поняття як управління ризиками - це “це робота органів доходів і зборів з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів”. У свою чергу ризик - це поняття. Що характеризує ймовірність недотримання митного законодавства під час перевезення товару через митний кордон України.

Варто зазначити, що як і у кожного процесу у застосуванні системи управління ризиками є свої цілі (рис. 1.5).



Рис. 1.5 - Цілі застосування системи управління ризиками в Україні [9].

Відповідно до рисунку 1.5 у законодавстві України визначено 4 основні цілі застосування системи управління ризиками. Аналізуючи їх, можемо побачити залежність між управлінням ризиками та митним пост-аудитом. При налагодженні ефективної системи управління ризиками, можна утотожнити цей процес із митним пост-аудитом, оскільки саме дані, які наявні у ній можуть бути підставами для проведення митного пост-аудиту, і навпаки.

Система управління ризиками - це інструмент мінімізації виникнення ризикових ситуацій у митній сфері. Тому, щоб детальніше розібратися у цьому

понятті потрібно проаналізувати ризик як явище, що виникає при перетині товаром митного кордону України.

Ризик - це явище, яке виникає у будь-якому середовищі ділових відносин. Під ризиком варто розуміти ймовірність виникнення небезпеки втратити ресурси чи недорахувати доходи до Державного бюджету. Як у кожного поняття у ризику є власний об’єкт та суб’єкт. До суб’єктів ризику відносять саме контрагентів, учасників зовнішньоекономічної діяльності, перевізників, що безпосередньо існують на ланцюгу циклу життєдіяльності ризику. До суб’єктів ризику відносять характеристику:

- товарів, що переміщуються через митний кордон;
- зовнішньоекономічної операції;
- суб'єктів, що безпосередньо беруть участь у даній зовнішньоекономічній операції [9].

Аналізуючи систему ризиків у митній сфері дуже часто виникають ризики, пов’язані з декларуванням товарів у відповідному режимі, а отже ризик зменшення ставки мита або звільнення від оподаткування, а також ризик декларування товару вказуючи недостовірний код згідно з УКТЗЕД, що також призводить до ухилення від оподаткування. Більше того джерелом виникнення ризику може бути і сам транспортний засіб, який перетинає митний кордон України та перевозить товар, або ж сам перевізник, який є посередником між відправником (продавцем) та отримувачем (покупцем). Відповідно до цього у митній сфері виділяють чотири етапи виникнення ризиків (рис. 1.6).

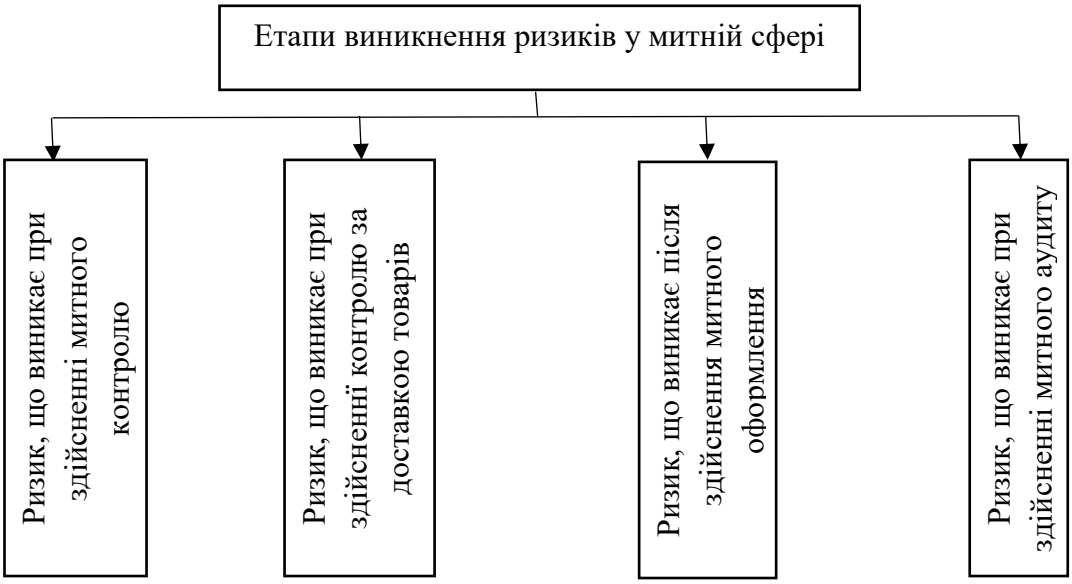


Рис. 1.6 - Етапи виникнення ризиків у митній сфері [13].

Відповідно до рисунку 1.6 чотири етапи виникнення ризиків визначають необхідність ведення бази усіх товарів та контрагентів із зазначенням груп ризиків, які виникли при перетині товару через митний кордон України. Саме наявність даної інформації може спонукати митний орган до здійснення митного пост-аудиту на підприємстві.

У межах здійснення митного пост-аудиту необхідно виокремити специфічні ризики за відповідними напрямами (табл. 1.1).

Таблиця 1.2

Основні ризики при здійсненні митного пост-аудиту в Україні

№з/п	**Назва групи ризику**	**Індикатор ризику**
1.	Правильне визначення митної вартості	Плата за ввезені товари здійснена через третю компанію
2.	Правильне зазначення країни походження товару	Режим найбільшого сприяння використовується відповідно до заявленої країни походження товару
3.	Правильне визначення коду УКТЗЕД	Відповідно до коду товару використовується відповідний тип ставки (повна, пільгова, нульова)
4.	Зазначення цільового використання товару	Продаж або власне використання товару
5.	Дотримання процедури режиму митного складу	Наявність попередніх перевірок та фактів порушення режиму митного складу
6.	Використання товарів подвійного призначення	Імпорт товарів підакцизної групи у якості сировини для нафто-хімічної та хімічної промисловості
7.	Зловживання правом на відшкодування ПДВ	Неповна оплата товарів, що експортуються

Джерело: [2].

В загальному, якщо проаналізувати групи ризику, що мають місце при проведенні митного пост-аудиту, можна виокремити 7 основних груп. Проте у частині “дотримання процедури режиму митного складу” можна виокремити підвиди, що стосується вірного використання будь-якого митного режиму, наприклад “дотримання вимог переробки на митній території”, “дотримання процедур тимчасового ввезення” тощо.

Автоматизована система управління ризиками у митній сфері досить зручний інструмент, оскільки окрім характеристики ризику, містить і індикатор, тобто джерело, яке допоможе визначити даний ризик. Іншими словами, при проведенні митного пост-аудиту працівник митного органу є підготовленим, та чітко знає, яку сферу діяльності і який предмет йому слід перевірити на підприємстві. Це значно економить час, відведений на проведення митного пост-аудиту та зробити цей робить цей процес більш ефективним.

Характеризуючи систему управління ризиками в площині проведення митного пост-аудиту, варто звернути увагу на рівні застосування управління ризиками, яке впливає безпосередньо на визначення митного ризику та можливих наслідків після вчинення того чи іншого порушення митного законодавства (рис. 1.7).



Рис. 1.7 - Рівні використання системи управління ризиками у здійсненні митного пост-аудиту в Україні [2].

Найбільш ґрунтовним та широким рівнем управління ризиками у здійсненні митного пост-аудиту є саме стратегічне управління. Воно пов’язане із оцінюванням складності та важливості митного ризику, що визначають митні органи у цілій галузі промисловості або групи імпортерів. Варто зазначити, що при процесі визначення робочої галузі промисловості органи Державної митної служби України повинні дослідити усі або окремі компанії, у яких існує високий рівень виникнення ризику. В основному високо ризикованою галуззю промисловості може бути та, яка відповідає ряду вимог, а саме: бути стратегічною для забезпечення національних інтересів країни, діяльність її пов’язана із охороною здоров’я, виготовленням прав інтелектуальної власності тощо.

Не менш важливим є і тактичний рівень управління ризиками. Це процес, у якому виявляються операції з перетину товару митного кордону імпортерами, які належать до так званої конкурентної групи відповідно до виду митного ризику. На цьому рівні приймаються і досліджуються заходи підприємства, що спрямовані на мінімізацію виникнення ризиків і зменшення факту завдання збитків державі у наслідок перетину товару митного кордону України.

Якщо на стратегічному та тактичному рівні управління ризиками головним суб’єктом, який досліджує і виявляє ризики є саме підприємство, учасник зовнішньоекономічної діяльності, то на оперативному рівні управління ризиками головним контрагентом в усуненні ризиків є саме митний орган. Саме на оперативному рівні управління ризиками проводяться виїзні або невиїзні види пост-митного аудиту з метою усунення відповідних митних ризиків за допомогою інструментів управління ризиками (профіль ризику, індикатори ризику, методичні рекомендації щодо проведення митного пост-аудиту тощо).

Якщо узагальнити аналіз важливості системи управління ризиками у митному пост-аудиті, можемо схематично зобразити процес здійснення митного пост-аудиту при наявності факту перетину товару митного кордону України, який буде чітко описувати процедуру здійснення процесу перевірки та

зв’язок системи управління ризиками із проведенням митного пост-аудиту (рис. 1.8).



Рис. 1.8 - Схема здійснення контролю та прийняття рішення про проведення митного пост-аудиту в Україні.

Зі схеми на рисунку 1.8 чітко видно вплив використання системи управління ризиками у необхідності здійснення митного пост-аудиту. Саме наявність чи відсутність інформації у АСУР про товар чи імпортера є першим і найголовнішим чинником для проведення перевірки, яка допоможе спростувати чи підтвердити факт можливого порушення митного законодавства.

Отже, вплив системи управління ризиками на здійснення митного пост-аудиту є одним із найбільших у митній справі. Саме завдяки системі управління ризиками можна поділити підприємства на 3 рівні: менш ризикові, ризикові та високо ризикові контрагенти, а отже оцінити масштаб можливого порушення та наслідків, яке воно завдає безпосередньо Державному бюджету України.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТІВ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ

2.1. Особливості проведення документальних перевірок після здійснення митного контролю та оформлення

Однією із форм проведення митного пост-аудиту є документальні перевірки. Відповідно до статті 345 Митного кодексу України документальна перевірка – це «сукупність заходів, за допомогою яких органи доходів і зборів переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів» [9].

Відповідно до автоматизованої системи управління ризиками щороку митні органи Державної митної служби України здійснюють планування здійснення перевірок відповідно до рівня ризикованості суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Варто зазначити, що усі документальні перевірки поділяються на планові та позапланові. Планові перевірки проводяться згідно із графіком, затвердженим Державною митною службою України і характеризують більше процедуру митного аудиту, тобто запланованої перевірки підприємства та його документації щодо здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Позапланові перевірки – це перевірки, які безпосередньо ідентифікують процедуру митного пост-аудиту, що проводяться за необхідності відповідно до експортно-імпортних операцій та рівня ризикованості підприємства, який визначається на основі даних, наявних у автоматизованій системі управління ризиками. У цій роботі ми проаналізували особливості здійснення позапланових документальних перевірок, що здійснювалися митними органами на високо ризикованих підприємствах впродовж 2020 – 2022 років [6].

Протягом 2020 – 2021 рр. було проведено більше 1500 позапланових виїзних документальних перевірок вико ризикових підприємств (рис. 2.1).

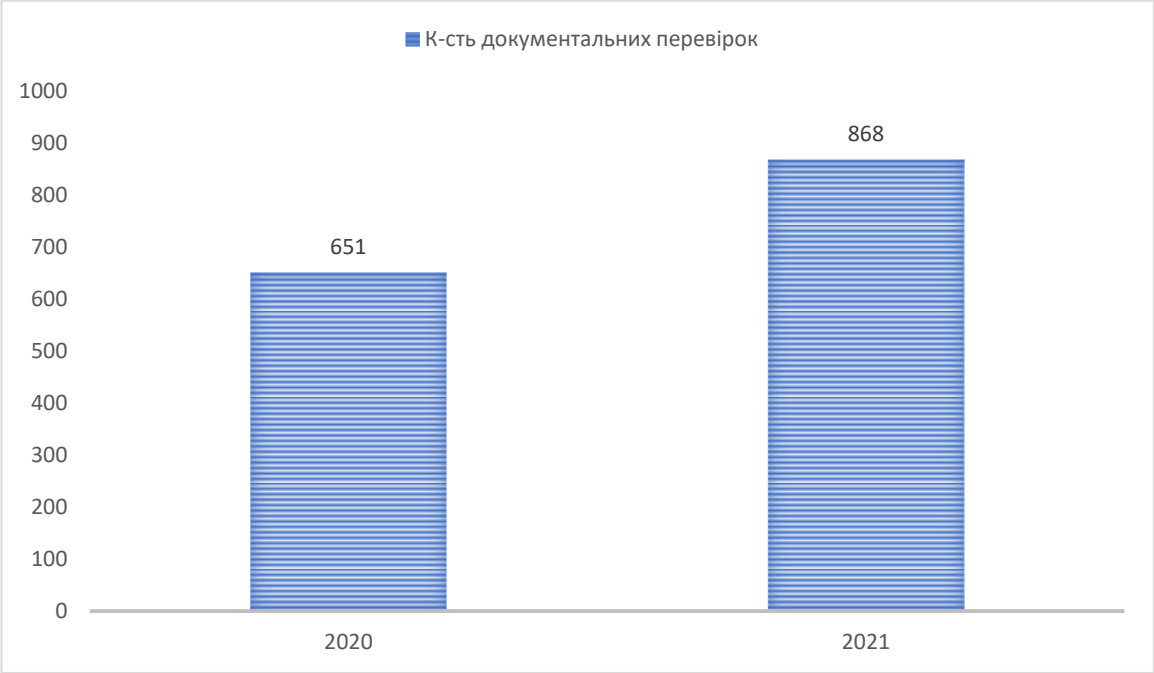


Рис. 2.1 – Кількість проведених документальних перевірок протягом 2020 – 2021 рр. [12]

Відповідно до рисунку 2.1 за 2021 рік було проведено у 1,3 рази більше перевірок, аніж у 2020 році. Це вказує на удосконалення системи проведення митного пост-аудиту та ефективності її проведення. Іншими словами, у 2021 році було більше експортно-імпортних операцій, які на основі наданих декларантами даних віднесені до високо ризикових операцій. Більше того, ріст здійснення позапланових документальних перевірок свідчить не тільки про збільшення зовнішньоекономічних операцій, а й розширення порушень митного законодавства, що виявляється після проведення митного пост-аудиту.

Щодо суми перерахованих коштів до Державного бюджету України за результатами проведених документальних перевірок за 2021 рік було донараховано на 17,39 млн. грн. більше коштів, ніж у 2020 році (рис. 2.2). Це пов’язано, по-перше, з і збільшенням проведення документальних перевірок, по-друге, зі збільшенням порушень митних правил, що виявляються під час проведення митного пост-аудиту, по-третє, зі збільшенням обсягів експорту та імпорту товарів у порівнянні з попереднім звітним роком.

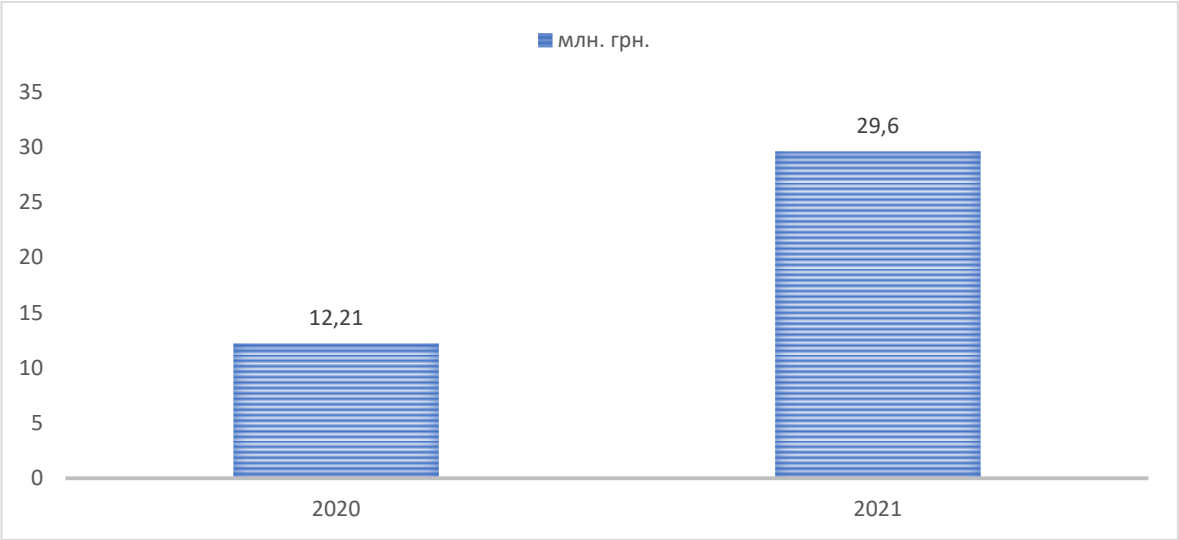


Рис. 2.2 – Сума донарахувань коштів до Державного бюджету України після проведення документальних перевірок протягом 2020 – 2021 рр.[12]

Варто зазначити, що у березні 2022 року у зв'язку із введенням у дію воєнного стану Державною митною службою України було припинено проведення позаплановихв виїзних документальних перевірок до моменту скасування такого стану. За січень-лютий 2022 року митними органами було проведено 177 перевірок та донараховано до Державного бюджету 144.6 млн. грн. (рис. 2.2).

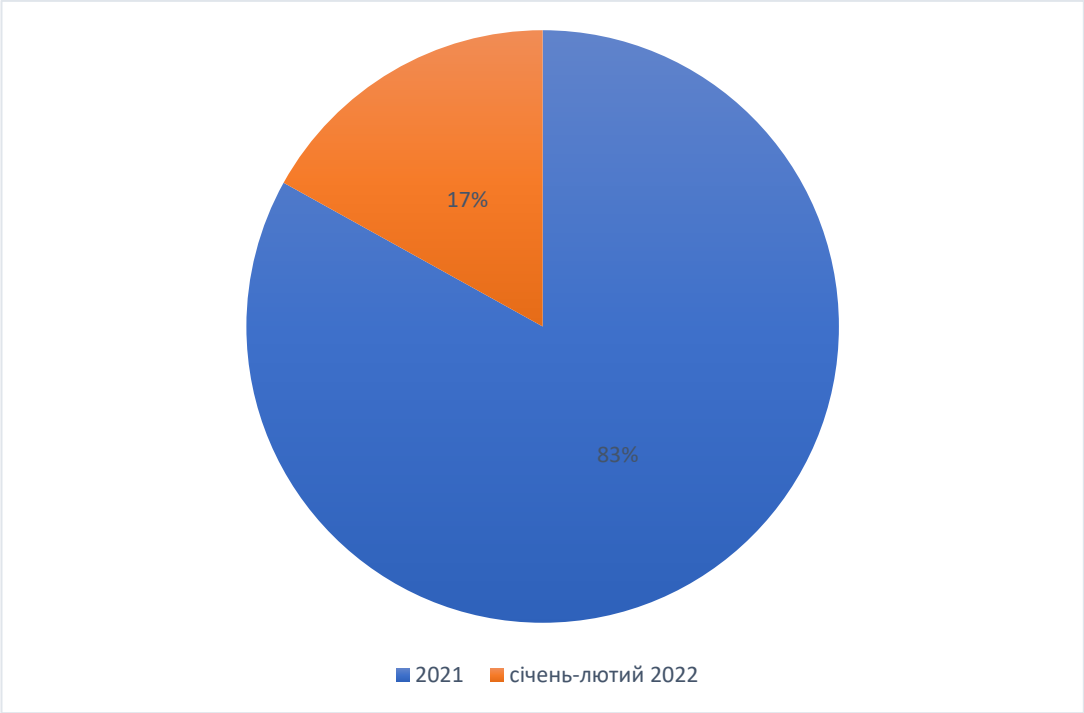


Рис. 2.3 – Частка проведених документальних перевірок за січень-лютий 2022 року відповідно до проведених перевірок за 2021 рік [8].

Відповідно до рисунку 2.3 частка проведених документальних перевірок до введення в дію правового режиму воєнного стану відповідно до показників 2021 року становить 17%, тобто 1/5 частина усіх проведених перевірок за попередній звітний рік. Якщо припустити, про відсутність військових дій на території України у 2022 році та повне функціонування усіх митних органів, то частка проведених документальних перевірок, які харакреризують здійснення митного пост-аудиту, могла б досягнути рівня 102%. Іншими словами, кількість проведених документальних перевірок станом на грудень 2022 року при такій тенденції, яка була у січні-лютому 2022 року, могла б становити мінімум 885 перевірки високоризикованих підприємств [5].

При аналізі проведення митного пост-аудиту, а саме виїзних позапланових документальних перевірок варто звернути увагу на групи та частку основних правопорушень, які були виявленні на підприємстві відносно операції, що стала причиною проведення митного пост-аудиту.

Серед основних видів порушень, які були виявленні протягом 2021 – 2022 років можна виділити:

- неправомірне отримання пільг з оподаткування;

- порушення вимог правил класифікації товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності;

- недостовірне декларування митної вартості;

- неправомірне отримання пільг з оподаткування через недотримання вимог митних режимів;

- порушення порядку застосування особливих видів мит;

- порушення митного законодавства в частині правильності визначення бази оподаткування акцизним податком;

- втрата товарів, розміщених на тимчасовому зберіганні.

Аналіз проведення документальних перевірок саме за видами виявлених правопорушень характеризує різноманітність проведення митного пост-аудиту на підприємствах відповідно до типу експортно-імпортної операції та ризикованості того чи іншого виду порушень. Більше того, виявлені види

порушень допомагають митним органам наповнювати автоматизовану систему управління ризиками щодо подальшого визначення ризикованості самого суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. У 2021 рр. склад виявлених порушень при проведенні документальних перевірок був наступний (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Виявлені порушення митних правил під час здійснення митного пост-аудиту (документальних перевірок) у 2021 рр.

Показник, за яким характеризується порушення / **Види виявлених порушень**	**Кількість проведених перевірок, за результатами яких було виявлене правопорушення**	**Сума донарахувань до Державного бюджету**	**Частка**
Неправомірне отримання пільг з оподаткування	251 документальних перевірок	97 млн. грн.	29%
Порушення вимог правил класифікації товарів згідно з УКТЗЕД	164 документальних перевірок	65,8 млн. грн.	19%
Неправомірне отримання пільг з оподаткування через недотримання вимог митних режимів	121 документальних перевірок	48,4 млн. грн.	14%
Недостовірне декларування митної вартості	81 документальних перевірок	32,4 млн. грн.	9%
Інші порушення митних правил	251 документальних перевірок	98,3 млн. грн.	29%

Джерело: [12]

Відповідно до таблиці найбільше правопорушень було виявлено в частині неправомірного отримання пільг з оподаткування. Це означає, що під час проведення документальних перевірок буде досліджуватися факт наявності/відсутності даного порушення у підприємства, що перевіряється. Факт порушення визначення коду товару за УКТЗЕД або митної вартості товарів є значно меншим, оскільки ці два показника контролюються митними

органами безпосередньо під час перетину товару митного кордону. Проте, як ми бачимо із даних таблиці 2.1, існують випадки, коли дані види митних порушень виявляються при здійсненні документальної перевірки.

У січні-лютому 2022 року структура виявлених порушень митних правил під час здійснення документарних перевірок дещо змінилася, хоча неправомірне отримання пільг з оподаткування займає у структурі значну частку (табл. 2.2). Варто зазначити, що митні органи за період січня-лютого 2022 року провели ефективну процедуру митного пост-аудиту, за результатами якого до Державного бюджету України було донараховано 144,6 млн. грн. [8]

Таблиця 2.2

Структура митних правопорушень, виявлених під час здійснення документальних перевірок у період за січень-лютий 2022 року

Показник, за яким характеризується порушення / **Види виявлених порушень**	**Кількість проведених перевірок, за результатами яких було виявлене правопорушення**	**Сума донарахувань до Державного бюджету**	**Частка**
Неправомірне отримання пільг з оподаткування	80 документальних перевірок	53,4 млн. грн.	45%
Порушення вимог правил класифікації товарів згідно з УКТЗЕД	20 документальних перевірок	50.5 млн. грн.	12%
Недостовірне декларування митної вартості	48 документальних перевірок	30,2 млн. грн.	27%
Неправомірне отримання пільг з оподаткування через недотримання вимог митних режимів	14 документальних перевірок	7,8 млн. грн.	8%
Інші порушення митних правил (порушення застосування особливих видів мит, втрата товарів тощо)	14 документальних перевірок	2,7 млн. грн.	8%

Джерело: [8]

Відповідно до таблиці 2.2 у 80 випадках проведення документальної перевірки було виявлено таке правопорушення, як неправомірне отримання пільг з оподаткування та донараховано до Державного бюджету України 53,4 млн. грн., що становить 39,9% від усіх донарахувань, які були здійсненні після проведення документальних перевірок. Іншими словами, отримання пільг з оподаткування – правопорушення митних правил, яке займає вагому частку у здійсненні митного пост-аудиту не перший рік проведення позапланових виїзних документальних перевірок.

Також велику частку у структурі порушень митних правил у період січня-лютого 2022 року займає недостовірне декларування митної вартості. Контроль за мінімізацією фактів виникнення даного порушення також є важливим аспектом функціонування митних органів України, оскільки правильна визначена митна вартість є запорукою вірного нарахування митних платежів, які сплачує суб’єкт зовнішньоекономічної діяльності під час митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон.

Проведення документальних перевірок є важливим джерелом здійснення митного пост-аудиту, яке дозволяє донарахувати до Державного бюджету великий обсяг коштів. Варто зазначити, що серед інструментів, що ідентифікують поняття «митний пост-аудит» можна віднести роз’яснювальну роботу. Вона проводиться у тому разі, коли після завершення митного оформлення та випуску товару у вільний обіг, підприємство, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність сам знаходить неточності у поданій ним інформації до митних органів та є ініціатором усунення виявленого порушення.

За 2022 рік за результатами проведення документальних перевірок до Державного бюджету України було перераховано 13,2 млн. грн., у той час як за результатами роз’яснювальної роботи перераховано 43,2 млн. грн (рис. 2.4). Це пов’язано з введенням урядом України правового режиму воєнного стану, а отже призупинення проведення документальних перевірок.

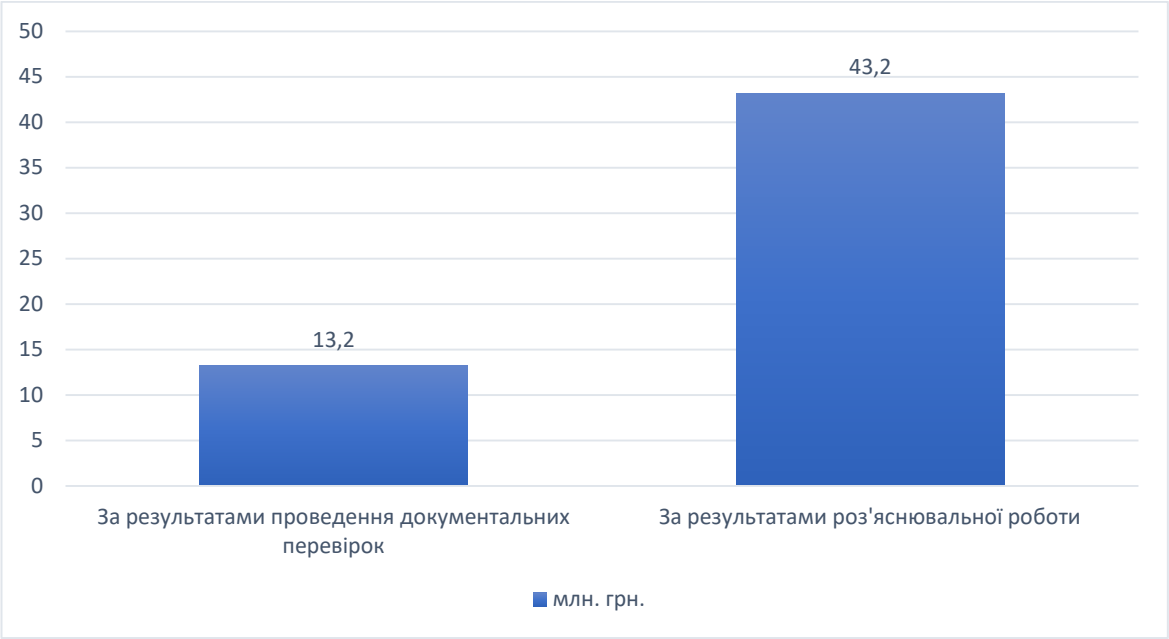


Рис. 2.4 – Структура перерахування коштів до Державного бюджету України за 2022 рік [7]

Відповідно до рисунку 2.4 сума перерахувань коштів до Державного бюджету України у 2022 році за результатами проведених документальних перевірок у 3,2 рази менша, ніж сума, що була перерахована за результатами роз'яснювальної роботи. Це знову ж таки пов'язано із призупиненням проведення документальних перевірок на період дії воєнного стану та зменшення обсягів експортно-імпортних операцій за І півріччя 2022 року (обсяг експорту товарів за І півріччя 2022 року становив 22731,7 млн. дол., або 76% від відповідного показника за І півріччя 2021 року, а обсяг імпорту за І півріччя 2022 року становив 25199,5 млн. дол., або 80,9% від обсягу імпорту за І півріччя 2021 року).

Варто зазначити, що на період дії воєнного стану до відновлення проведення документальних перевірок митними органами складаються матеріали про можливі порушення митних правил, які можуть виникнути після проведення митного оформлення та випуску товару у вільний обіг. Таким чином протягом 2022 року було сформовано 1618 матеріалів, отримані від уповноважених органів іноземних держав (рис. 2.5).

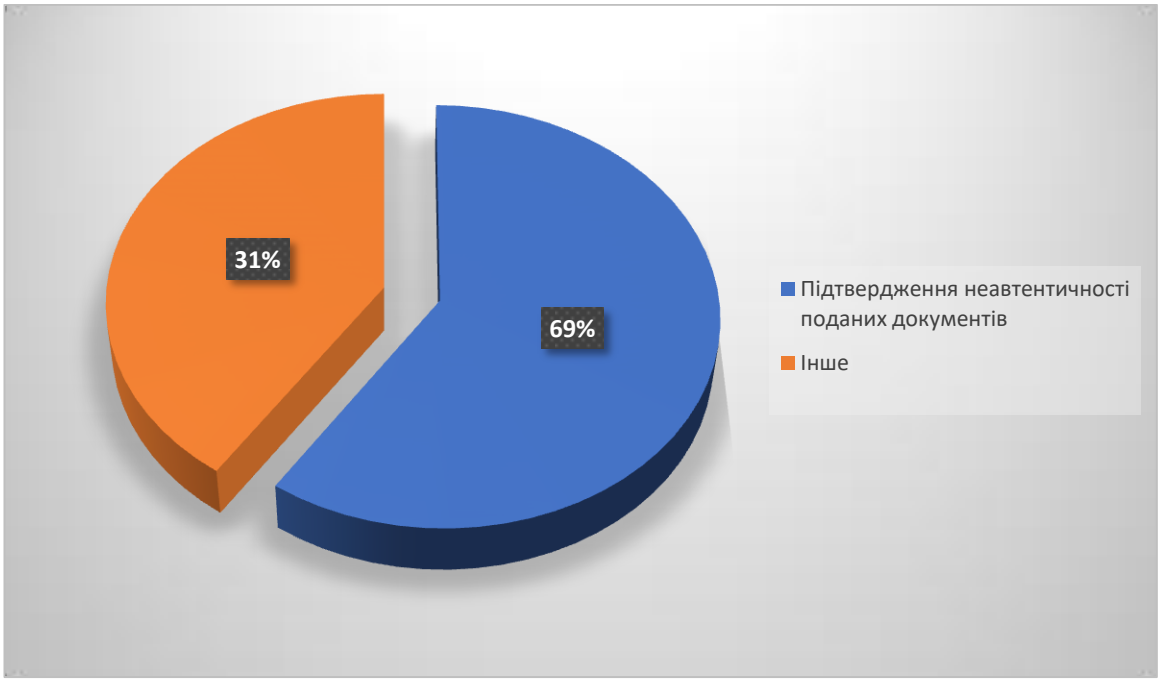


Рис. 2.5 – Кількість матеріалів, сформованих на основі інформації від уповноважених органів іноземних держав за 2022 рік. [7]

Відповідно до рисунку 2.5 найбільшу частку становлять матеріали сформовані за фактом не автентичності поданих до митного оформлення документів (992 матеріали). Також велику частку займають матеріали, які були складені за результатом порушення правил класифікації або дотримання умов митних режимів тощо (626 матеріалів). Таким чином, існує великий ризик виникнення порушень митних правил, пов’язаних із достовірністю поданих документів. Іншими словами, для того щоб при митному пост-аудиту виявляти менше фактів порушення митних правил, при здійсненні митного оформлення потрібно більш ретельно досліджувати автентичність поданих до митного органу документів.

У зв’язку з призупиненням проведення документальних перевірок і оформленням відповідних матеріалів про виявлені порушення митних правил після проведення митного оформлення у цій роботі проаналізовано структуру порушень за поданими матеріалами від уповноважених органів іноземних держав, що також вказують на ефективність здійснення митного пост-аудиту. Серед найпоширеніших складових порушень митних правил відповідно до поданих уповноваженими органами іноземних держав можна виділити факти

непідтвердження преференційного походження товарів та непідтвердження вартості товарів, які імпортуються (рис. 2.6).

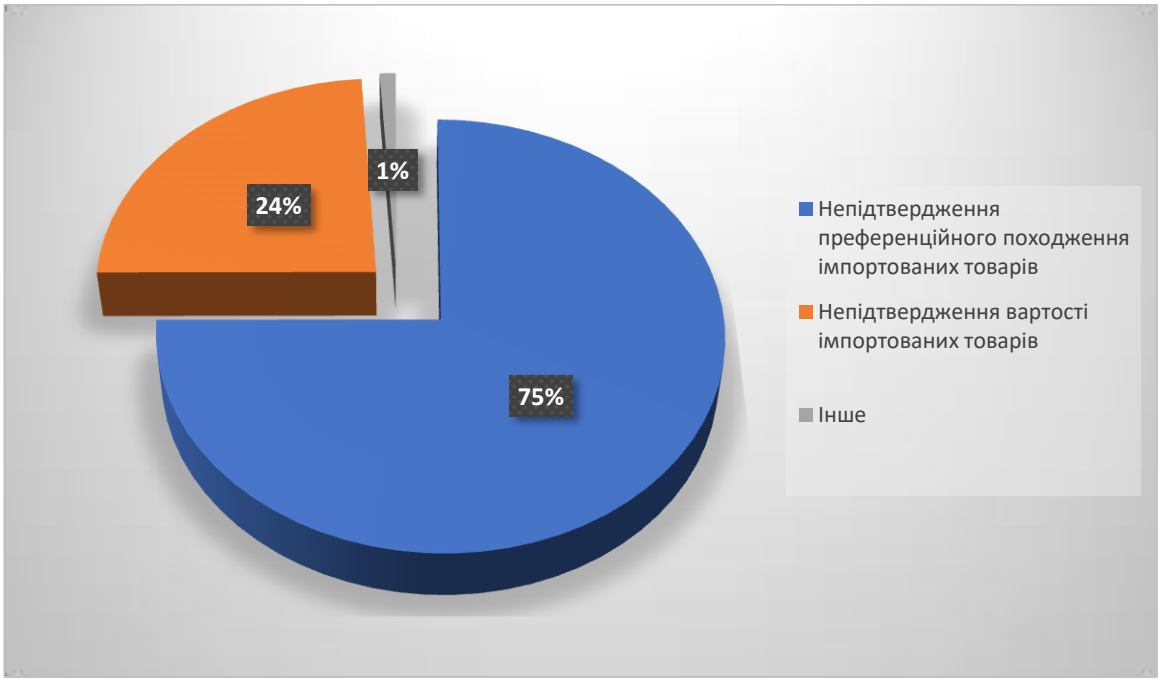


Рис. 2.6 – Структура порушень за матеріалами уповноважених органів іноземних держав за 2022 рік [7]

Відповідно до рисунку 2.6 найбільшу частку у структурі займають порушення, пов'язані з непідтвердженням преференційного походження імпортованих товарів. Іншими словами, це порушення, що характеризується фактом неправильного визначення країни походження (умисно чи помилково) задля використання пільгової ставки мита, тобто нарахування меншої суми митних платежів під час перетину товаром митного кордону (кількість сформаваних матеріалів за 2022 рік становить 1213 справ).

Проаналізувавши рисунки 2.5 та 2.6 можна зробити наступний висновок. Для того щоб мінімізувати виникнення фактів виявлення порушень митних правил при проведенні митного пост-аудиту необхідно під час проведення процедури митного оформлення ретельніше перевіряти усі подані суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності документи та правильність визначення країни походження товарів. У разі неможливості достовірно визначити країну виготовлення необхідно зробити запит до вказаної країни запит на

підтвердження походження товару, який проходить процедуру митного оформлення.

Загалом проведення документальних перевірок у здійсненні процедури митного пост-аудиту відіграє вагому роль. Саме при здійсненні перевірок можна підтвердити або спростувати факт виникнення порушення митних правил на підприємстві чи обрати ефективний запобіжний захід, щоб мінімізувати ризик виникнення даного порушення у діяльності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

У 2022 році у зв'язку із введенням правового режиму воєнного стану процедура проведення документальних перевірок була призупинена. Проте, для створення умов щодо забезпечення ефективної роботи митних органів було прийнято рішення замінити документальні перевірки на фіксацію наявності факту виникнення порушень митних правил у відповідних матеріалах.

Таким чином, у 2022 році процес здійснення митного пост-аудиту митними органами не зупинився, а адаптувався до реалій, які внесли корективи в економічне життя України 24 лютого 2022 року.

2.2. Аналіз міжнародного досвіду проведення митного пост-аудиту

Для організації ефективного проведення процедури митного пост-аудиту, потрібно проаналізувати не тільки власний досвід, а й досвід світових країн-лідерів. У цій роботі ми проаналізувати практику таких економічно розвинутих країн, як Франції, Литви, Німеччини та Японії. Більше того, аналізуючи зарубіжний досвід здійснення митного пост-аудиту варто зупинитися на практиці Південної Кореї. Саме ґрунтовний аналіз здійснення митного пост-аудиту допомагає визначити основні проблеми та виокремити шляхи удосконалення цієї процедури в Україні.

З розвитком цивілізованого світу та удосконаленням інформаційних технологій усі розвинені країни взяли за вектор руху проведення митного пост-аудиту з використанням інформаційних технологій. Варто зазначити, що на основі цих даних створюються інформаційні системи, які є окремими для всіх країн, але в той час взаємопов’язані одна з одною. Застосування інформаційних технологій дозволяє не тільки здійснювати ефективну діяльність митних органів, але й заощаджувати час та ресурси на проведення тих чи інших митних процедур, а отже збільшувати Державний бюджет.

Багато розвинених країн перейшли на систему «E-customs», тобто на електронну систему, що функціонує в режимі єдиного вікна. Іншими словами, це система, яка по’єднує у собі інформаційно-комунікативні технології та механізми (інструменти) їх застосування та дозволяє підвищити якість проведення митного регулювання та вдосконалює такий процес, як митне адміністрування. Основною метою використання системи «Електронної митниці» є забезпечення митної безпеки країни, а основними принципами, за допомогою яких досягається дана мета є:

- двосторонній потік інформації за схемою «суб’єкти зовнішньоекономічної діяльності – митниці (державні органи);
- забезпечення автоматизації здійснення усіх митних процедур щодо проведення митного контролю;

- інформаційне забезпечення відповідальних органів державної влади щодо проведення митного контролю вантажів, що переміщуються через митний кордон.

Відповідно до цього є три моделі «Електронної митниці» (рис. 2.3).

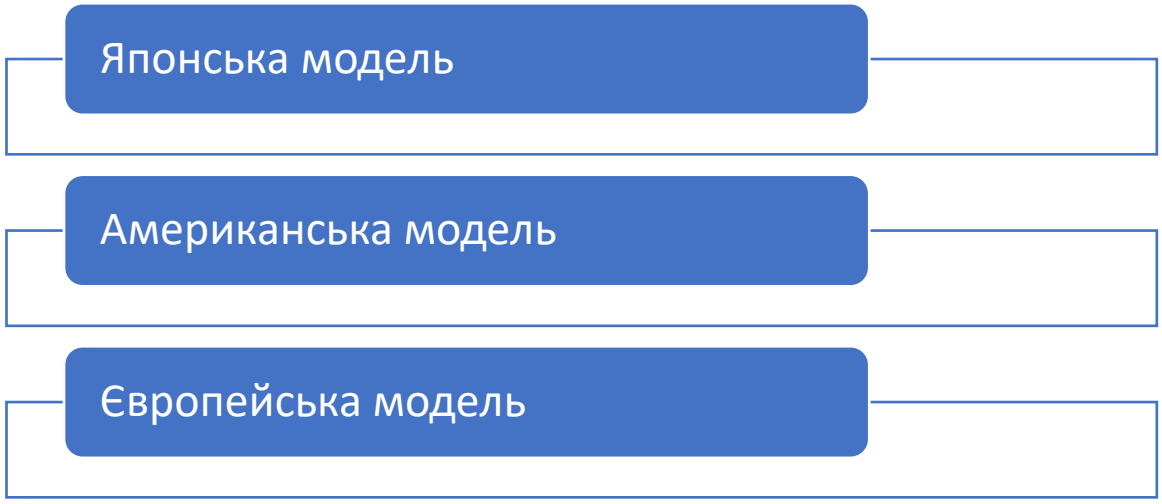


Рис. 2.3 – Моделі «Електронної митниці» [18]

Відповідно до рисунку 2.3 є три основні моделі функціонування системи «Електронної митниці» у світі. У японській моделі а автоматизованій системі декларанту необхідно заповнити дані про товар (його найменування, країну походження, контрактну вартість, а також витрати на його транспортування до місця призначення), а митні органи в подальшому проводять перевірку. Американська модель базується на японській, тому вони є тотожні. Європейська модель, або іншими словами NCTS, де декларант може подавати декларацію перед доставкою вантажу до митного кордону. Таким чином, це дає можливість провести аналіз можливих митних ризиків до перетину товарів кордону та більш швидше здійснити обробку інформації про вантаж, який перевозиться. На сьогодні європейська модель здійснення митного пост-аудиту є найбільш оптимальною і поширеною в українській практиці, оскільки щороку впроваджуються нові процеси задля забезпечення функціонування системи NCTS.

У Європейському Союзі процедура здійснення митного пост-аудиту здійснюється на основі цільових методів митного аудиту, і є складною процедурою виявлення та запобігання митним ризикам незалежно яка країна

здійснює цей процес. Процедура митного пост-аудиту базується на 6 основних етапах (рис. 2.4).



Рис. 2.4 – Етапи здійснення митного пост-аудиту в країнах-членах Європейського союзу [4].

Відповідно до рисунку є 6 основних етапів здійснення митного пост-аудиту. Перший етап і найголовніший – це безпосереднє визначення напрямів аудиту. Варто зазначити, що європейські країни розробили на основі автоматизованої системи управління ризиками та даних про товарообіг суб’єктів через митний кордон. Серед найбільш поширених напрямів здійснення митного пост-аудиту можна зазначити: аудит походження товарів, перевірка повноти нарахування та сплати митних платежів на основі країни походження товарів та митного режиму, перевірка господарюючих суб’єктів тощо.

Головним завданням здійснення другого етапу є аналіз та оцінювання факту дотримання митного та податкового законодавства суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності, що дозволяє в подальшому віднеси їх до відповідної категорії та уникнути виникнення нових правопорушень.

Третій етап є не менш важливим етапом і відноситься вже більше до практичного досвіду застосування системи митного пост-аудиту. Попереднє

сповіщення суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності дозволяє підприємствам самостійно виправити допущені правопорушення або помилки до моменту безпосереднього здійснення митного пост-аудиту.

Четвертий етап характеризується більше вивченням та дослідженням усіх операцій з товарообігу підприємства, що перевіряється. Наприклад, на цьому етапі перевіряється документація підприємства, а саме чи відповідає вказана у документах вартість товарів фактично визначеній, безпосередньо вивчаються документи, де зазначено рух товарів, на основі яких здійснено правопорушення.

П’ятий етап характеризується у оформленні звіту про результати митного пост-аудиту. Варто зазначити, що цей звіт оформлюється у двох примірниках, один яких надсилається вищому митному органу, інший – безпосередньо суб’єкту зовнішньоекономічної діяльності, який перевіряли. Саме на основі здійснення перевірки проводиться останній етап митного пост-аудиту – категорування підприємств, учасників зовнішньоекономічної діяльності. Іншими словами митний орган каскадує суб’єктів відповідно до їх ризикованості для подальшого контролю щодо дотримання митного законодавства і недопущення правопорушень.

Досліджуючи практику здійснення митного пост-аудиту у Франції варто зазначити, що у діяльності митних органів у зазначеній сфері визначається двома рівнями (рис. 2.5).

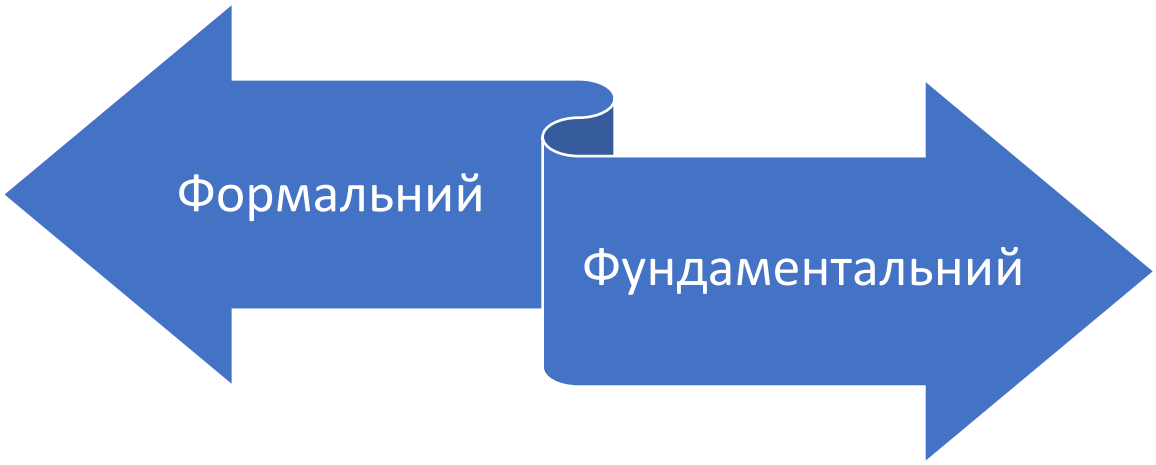


Рис. 2.5 – Рівні здійснення митного пост-аудиту у Франції [4]

Відповідно до рисунку 2.5 формальний рівень – це рівень, на якому проводиться суцільний пост-аудит підприємства. Іншими словами, на формальному рівні відбувається перевірка правильності оформлення товару та наявність усіх необхідних для здійснення митного контролю документів. Фундаментальний рівень означає здійснення вибіркового аудиту підприємства, тобто перевірку виду, номенклатури, вартості, походження товару на основі поданих документів, а також перевірка та підтвердження наявності податкових пільг у даного підприємства.

Варто зазначити, що митний пост-аудит у Франції можуть проводити як спеціальні аудиторсько-аналітичні органи без виїзду на місце, так і митні органи безпосередньо на підприємстві.

Щодо досвіду Болгарії здійснення митного пост-аудиту є найголовнішою формою митного контролю, оскільки перевірка і контроль за правильністю та повнотою нарахування митних платежів відбувається після фактичного перетину товару митного кордону країни. Цей вид митного контролю здійснюється посадовими особами регіональних митних органів у формі виїзної або невиїзної перевірки. Об’єктом здійснення митного пост-аудиту можуть бути не тільки товар, а й бухгалтерська, торгова, облікова чи інша документація, що може підлягати перевірці.

Варто зазначити, що діяльність митних органів при здійсненні митного пост-аудиту регулюється та регламентується нормативним документом, що має назву «Керівництво для здійснення митного пост-аудиту». Цей нормативно-правовий документ є так званим посібником для посадових осіб митних органів, який включає в себе мету та основні завдання, а також чітко описано процедуру митного пост-аудиту. Також у цьому документі детально розписано і обґрунтовано процедуру попереднього аудиту і організації процедури проведення аудиторських перевірок. Також варто зазначити, що у зазначеному документі описано процедуру проведення перевірки та організації митного пост-аудиту, а саме вид, обсяг, тривалість та стадії здійснення цього процесу.

Аналізуючи досвід проведення митного пост-аудиту у Європейському Союзі варто зупинитися на такій країні, як Ірландія. Цікавим є те, що здійснює усі форми митного контролю спеціально створене Відомство доходів Ірландії. Взагалі серед основних функцій, що формують митну політику даної країни важливе місце займають контролююча та профілактична. Саме вони впливають на необхідність здійснення митного пост-аудиту, оскільки не тільки підвищують рівень дотримання суб’єктами законодавства, а й впливають на прозорість декларування. Однак, у Ірландії залишається гострою необхідність заохочення громадян до свідомої сплати митних платежів та не допускати порушення митного законодавства. В митній діяльності Ірландії митний пост-аудит здійснюється у формі неаудиторського втручання. Іншими словами, митний пост-аудит здійснюється під принципами відсутності чітких методів здійснення аудиту.

Варто зазначити, що митний пост-аудит в Ірландії має декілька підвидів (рис. 2.6)



Рис. 2.6 – Підвиди митного пост-аудиту в Ірландії [4]

Найбільш використовуваним підвидом митного пост-аудиту в Ірландії відповідно до рисунку 2.6 є перевірка даних, наявних в інформаційних системах. Іншими словами, це перевірка достовірності даних поданих суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, який здійснював операції з перетину товару через митний кордон країни. При перевірці використовуються інформаційні комп'ютерні програми, електронні копії документів, які подавалися при здійсненні митного оформлення товарів.

У Південній Кореї митні органи у своїй діяльності використовують ідею «орієнтовану на ризик митного пост-аудиту». Іншими словами, митні органи Південної Кореї після аналізу даних щодо імпортної та експортної діяльності підприємства визначають суб'єктів з високим ступенем ризику. На думку уряду, митний пост-аудит – це систематизована база ризиків з аудитом та управлінням підприємствами, і є основним інструментом регулювання експортно-імпортних операцій. Відповідно до законодавства, у Південній Кореї митний пост-аудит має три види (рис. 2.7).



Рис. 2.7 – Види митного пост-аудиту в Південній Кореї [4]

Відповідно до рисунку 2.7 можна виокремити найбільш поширений вид митного пост-аудиту – плановий. За процедурою даного виду проводиться контроль лише тих угод чи операцій, які належать до групи високоризикованих. Плановий аудит може проводитись у двох формах:

- виїзд на підприємство з подальшою перевіркою бухгалтерської та іншої документації, що стосується угоди чи товару великого ризику;

- безпосередньо на митному органі після випуску товару за поданою документацією.

Ще одним видом здійснення митного пост-аудиту у Південній Кореї, відповідно до рисунку 2.7, є вибірковий аудит. Він здійснюється не пізніше як 90 днів після митного оформлення товару та випуску його у вільний обіг на основі поданих суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності документів. Метою проведення вибіркового аудиту є перевірка правильності нарахування та сплати митних платежів відповідно до поданих декларацій, які сортує електронна система управління ризиками. Це дає посадовим особам більш ефективно використовувати час, мінімізувати застосування додаткових заходів щодо підготовки до проведення митного пост-аудиту, адаптувати процедуру здійснення митного пост-аудиту до можливих змін у законодавстві.

І останній вид митного пост-аудиту, яким користуються митні органи Південної Кореї є самостійний аудит. Іншими словами, це перевірка, яка проводиться самими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з метою виявлення порушень митного законодавства при перевезенні окремого виду товарів через митний кордон країни. Саме самостійний аудит дозволяє підприємствам уникнути факту потрапляння в електронну систему управління ризиками тим самим залишатися у межах неризикованості при здійсненні наступних експортно-імпортних операцій.

Порівнюючи митне законодавство України зі світовими країнами варто зупинитися на Японії. У структурі центрального митного органу Японії, так як і в Україні, функціонує Департамент митного пост-аудиту, розслідування та розвідки.

Він безпосередньо займається складанням та дослідженням запитів щодо цінностей, вантажів, страхування для товарів, що ввозяться на митну територію країни з метою перевірки правильності визначення та застосування ставок мита, запобігання та протидії митним правопорушенням, а також з метою збору та аналізу інформації щодо таких правопорушень, співпраці з іншими світовими митними організаціями у формі обміну інформацією по окремому суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності.

Таким чином, проаналізувавши зарубіжний досвід іноземних країн можна зробити ряд висновків. По-перше, здійснення митного пост-аудиту у багатьох країнах лежить на окремих, незалежних від митниць, органів. З одного боку, це дає можливість провести митний пост-аудит за усіма, зазначеними в законодавстві, принципами, з іншого – для такої форми контролю участь митних органів є необхідною, оскільки перевіряються саме експортно-імпортні операції. В розвинутих світових країнах митний пост – аудит є однією із основних форм митного контролю, а процедура – більш систематизована і чіткіша, аніж в Україні.

Система управління ризиками є не тільки базою, де зберігаються дані щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та проведеними ними операціями, а

й основним інструментом здійснення митного пост – аудиту. Більше того, система управління ризиками є основною підставою проведення даної форми митного контролю та загальною базою даною, де зберігається основна інформація про ризикові експортно-імпортні операції. На нашу думку, в Україні потрібно адаптувати законодавство щодо здійснення митного пост – аудиту відповідно до вищезазначених пунктів.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕДУРИ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ

3.1. Перспективи покращення процедури митного пост-аудиту в Україні

Митний пост-аудит в Україні, насправді, займає вагоме місце у діяльності митних органів України. На основі проведення документальних перевірок відбувається виявлення порушень митних правил, які не можливо було визначити при здійсненні митного оформлення та донарахування суми митних платежів до Державного бюджету України. Варто зазначити, що з розвитком цивілізованого світу та розширення світових торгово-економічних відносин важливим є розвиток системи митного контролю за товарами, що перетинають митний кордон України.

Відповідно до проаналізованих показників здійснення митного пост-аудиту та міжнародного досвіду щодо проведення даної форми митного контролю, ми виокремили основні проблеми при забезпеченні процедури митного пост-аудиту в Україні, на основі яких можна розробити основні шляхи покращення системи здійснення митного пост-аудиту. Серед основних проблем здійснення митного пост-аудиту, які виникають після проведення нами аналізу проведення митного контролю в Україні, та на основі яких можна розробити концепцію покращення системи митного пост-аудиту слід виділити 3 найбільші (рис. 3.1).

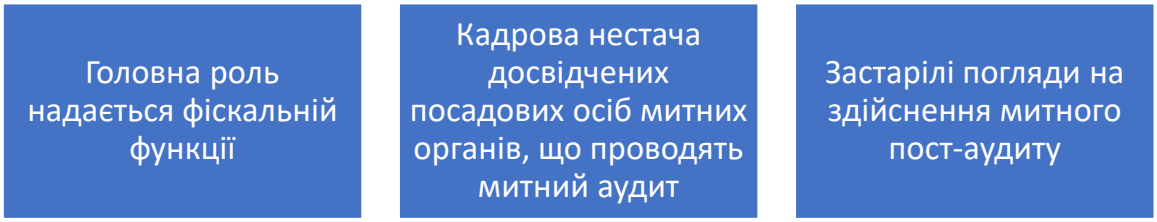


Рис. 3.1 – Головні проблеми здійснення митного пост-аудиту в Україні [3].

Відповідно до рисунку 3.1 найбільш серйозною проблемою, що існує у здійсненні митного пост-аудиту є проведення митного пост-аудиту лише на результатах власного досвіду, не зважаючи на міжнародну практику. Україні варто гармонізувати систему управління ризиками, щоб більш ефективно використовувати її у здійсненні митного пост-аудиту. Іншими словами, автоматизована система управління ризиками повинна доповнювати здійснення загальної процедури митного контролю, та у разі виникнення ситуації, коли товар випускається у вільний обіг без усіх необхідних документів, електронна система повинна відразу показувати ризиковість підприємства-власника та необхідність подальшого проведення митного пост-аудиту. Таким чином це дасть змогу попередньо запланувати графік проведення перевірок на підприємстві.

Проаналізувавши міжнародний досвід, можна виділити наступні шляхи удосконалення митного пост-аудиту відповідно до міжнародного досвіду:

- створення незалежної комісії для проведення документальних перевірок із числа не тільки митних органів, а й представників іншого державного органу, в особливості роботи якого входить сфера, у якій існує ймовірність порушення митних правил;

- запровадження класифікації стоків проведення документальних перевірок відповідно до характеру можливих порушень;

- створення окремого посібника із основних питань здійснення митного пост-аудиту, який буде своєрідною інструкцією для державних службовців митних органів.

На нашу думку, при процесі удосконалення системи здійснення митного пост-аудиту варто відокремити від митного пост-аудиту фіскальну функцію, оскільки при проведенні багатьох реорганізації Державної митної служби України ці два поняття сильно ототожнилися. Насправді, зазначена форма митного контролю має на меті мінімізувати ризик виникнення порушень

митних правил при перетині товарів митного кордону України. Саме при здійсненні митного пост-аудиту важливим є факт запобігання та протидії правопорушенням, що можуть виникати при оформленні документів, заповненні та подачі митних декларацій, обчисленні митних платежів, митної вартості чи визначення країни походження товарів. Митний пост-аудит допомагає дисциплінувати підприємства і зробити їхні зовнішньоекономічні операції більш прозорішими та доброчесними. Донарахування коштів до Державного бюджету України після проведення документальних перевірок – це є другорядною функцією, яка випливає з процедури проведення митного пост-аудиту. Іншими словами, митний пост-аудит передбачає здійснення документальних перевірок на підприємствах з метою виявлення порушень, а не перерахування сум митних платежів з подальшим донарахуванням до Державного бюджету України.

Щоб уникнути хибного уявлення про функції митного пост-аудиту необхідно пояснити і показати суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності важливість запобігання митним правопорушенням у першу чергу, а не перерахування більшої суми до Державного бюджету України.

Щодо питання нестачі досвідчених кадрів у митних органах України, до посадових обов'язків яких відноситься здійснення митного пост-аудиту на підприємствах, у нас є декілька шляхів подолання зазначеної проблеми. Ефективне здійснення документальних перевірок потребує від комісії відповідного досвіду та знань, які необхідні для виявлення можливих порушень на підприємстві. Це можна досягти за допомогою:

1) Проведення тренінгів для державних службовців Державної митної служби України з питань здійснення митного пост-аудиту;

2) Організації міжнародних поїздок для осіб, відповідальних за здійснення документальних перевірок з метою обміну досвіду та запозичення кращих міжнародних практик;

3) Обов'язкового встановлення наставника, який володіє достатнім рівнем знань щодо проведення документальних перевірок та здійснення

митного пост-аудиту, новому працівнику при прийнятті на службу з метою консультації та навчання новоприйнятого.

4) Організації робочих зустрічей підрозділу, відповідального за проведення документальних перевірок та здійснення митного пост-аудиту, з метою обміну досвідом у частині порушень митних правил підприємством, виявлених під час перевірки.

За результатами аналізу проблемних аспектів здійснення митного пост-аудиту можна виділити три основні напрями удосконалення процедури зазначеної форми митного контролю (рис. 3.2).

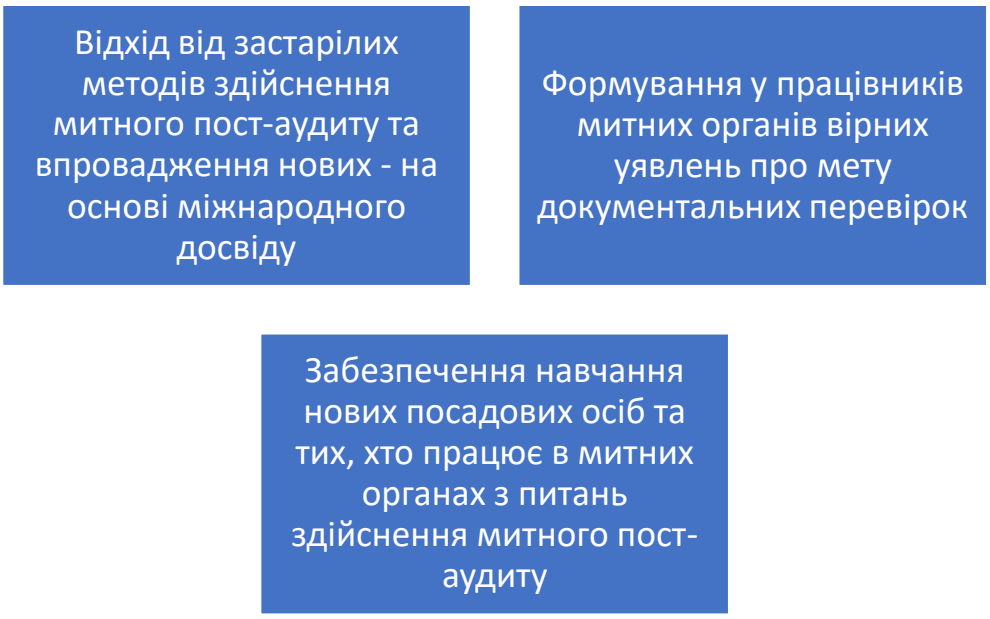


Рис. 3.2 – Напрями удосконалення митного пост-аудиту в Україні [15].

Проаналізувавши систему здійснення митного пост-аудиту та виокремивши основні проблеми, варто зазначити, що деякі кроки щодо удосконалення митного пост-аудиту на сьогодні здійснюються. Серед них можна виділити:

- Перехід на електронне декларування;

- Розвиток інституту Авторизованого економічного оператора (на сьогодні в Україні функціонує одне підприємство, що має статус авторизованого економічного оператора);

- Подальший розвиток системи управління ризиками (з кожним роком відповідно до практики виявлення митних ризиків, автоматизована система

управління ризиками удосконалюється). Більше того кожних три роки Державна митна служба України затверджує стратегію розвитку системи управління ризиками.

Проте, на нашу думку, найголовнішим шляхом удосконалення митного пост-аудиту залишається на сьогодні налагодження системи управління ризиками. Варто зазначити, що автоматизована системи управління ризиками буде більш ефективніша, коли система економічного оператора буде працювати в Україні краще. Іншими словами, можна виявити пряму залежність трьох процесів у здійсненні митного контролю після випуску товарів у вільний обіг: митного пост-аудиту, системи управління ризиками та інституту авторизованого економічного оператора. Якщо ці процеси будуть працювати налагоджено, то і процедура здійснення митного пост-аудиту буде більш прозорою та ефективнішою (рис. 3.3).



Рис. 3.3 – Взаємозв'язок між митним пост-аудитом, системою управління ризиками та інститутом авторизованого економічного оператора в Україні

Таким чином, налагодження системи інституту авторизованого економічного оператора виключає проведення митного пост-аудиту на неризикових підприємствах з метою економії та ефективного використання часу на здійснення документальних перевірок та виявлення порушень митного законодавства. Адже, основною підставою отримання статусу авторизованого економічного оператора є відсутність порушень законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності протягом 5 останніх років.

Важливим інструментом покращення системи митного пост-аудиту, який можна віднести до інструментів здійснення зазначеного виду митного контролю є підвищення рівня свідомого дотримання митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Досягнути цього можна декількома способами:

1) Проведення роз'яснювальної роботи на підприємствах з метою запобігання виникнення порушень митних правил. Наприклад, після проведення документальних перевірок можна організовувати зустрічі із керівним складом суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, де обговорювати не тільки шляхи усунення виявлених проблем, а й можливості їх уникнення. Таким чином, митний орган України може давати ґрунтовні приклади митних порушень та відповідальності, яку понесли за їх вчинення підприємства, а також як можна було уникнути того чи іншого порушення та відповідальності за нього. Іншими словами, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності буде обізнаним у практиці виникнення порушень, знатиме про відповідальність і важливість недопущення митних порушень у зовнішньоекономічних операціях, а також допоможе уникнути порушень у митному законодавстві України.

2) Накладення санкцій на підприємства, які щоразу порушують митне законодавство. Ми вважаємо, що для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що неодноразово порушують митні правила потрібно застосувати санкційну систему. Іншими словами, необхідно на законодавчому рівні прийняти документ, у якому чітко буде каскадована сітка обмежень, що може

застосовуватися до підприємств, у яких при документальній перевірці були виявлені порушення.

Такою системою обмежень може бути, наприклад, заборона проводити експортно-імпортні операції на певний період, залежно від частоти порушень митних правил на цьому підприємстві; конфіскація товарів на так званий «випробувальний» період, тобто на час, який дається суб'єкту на виправлення порушень митних правил та компенсацію усіх завданих державі збитків тощо.

3) Застосування штрафів та розробка системи покарань за вчинення порушень митних правил суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товару через митний кордон України. Ми вважаємо, що за порушення митних правил, що виявляються на підприємстві у наслідок проведення документальної перевірки, з метою ефективного здійснення митного пост-аудиту, необхідно встановити систему штрафів та покарань. Зазначена система буде залежати від характеру порушення і масштабу завданих збитків економіці держави. Наприклад, при виявленні факту неправильного визначення країни походження товарів, у наслідок чого підприємство отримало змогу отримати пільгову ставку мита можна застосувати штраф, що дорівнює вартості задекларованих товарів, на яку накладається мито. Проте, на нашу думку, за більш значне порушення митних правил, наприклад, систематичне заниження вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, або систематичне використання підроблених документів, можна застосовувати заходи кримінальної відповідальності.

Таким чином, зазначені заходи дозволять дисциплінувати суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та проводити ефективніше митний аудит, оскільки деякі види порушень митних правил можна буде виключити, так як підприємства самі будуть слідкувати за їх виникненням. Відповідно до цього митний пост-аудит не тільки стане формою митного контролю, а й формою переконання митних органів у відсутності порушень при переміщенні товарів через митний кордон України та після випуску товарів у вільний обіг.

Отже, відповідно до глобальних проблем, які були виявлені під час аналізу системи здійснення митного пост-аудиту, можна виділити основні шляхи удосконалення проаналізованої форми митного контролю. Важливою складовою, яку потрібно покращити є насамперед нормативно-правову базу, що регулює питання здійснення митного пост-аудиту в Україні. Також ми виявили, що ефективне проведення документальних перевірок буде тоді, коли у суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності буде свідоме ставлення до правильного митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України та знатимуть свою відповідальність у разі виявлення різного характеру порушень митних правил.

ВИСНОВКИ

Отже, митний пост-аудит – це одна із основних форм здійснення митного контролю, особливістю якого є перевірка документів на товар на підставі яких здійснювалося митне оформлення після випуску таких товарів у вільний обіг. Митний пост-аудит є інструментом перегляду діяльності підприємства, що здійснює нагляд щодо запобігання виникнення митних порушень та повне донарахування коштів до Державного бюджету України.

На здійснення митного пост-аудиту впливає ефективність функціонування системи управління ризиками. Вплив системи управління ризиками на здійснення митного пост-аудиту є одним із найбільших у митній справі. Саме завдяки системі управління ризиками можна поділити підприємства на 3 рівні: менш ризикові, ризикові та високо ризикові контрагенти, а отже оцінити масштаб можливого порушення та наслідків, яке воно завдає безпосередньо Державному бюджету України. Більш пильніший митний пост-аудит буде проводитися на території суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності з більшим ризиком, оскільки саме тут існує найбільший ризик виникнення порушень митних правил та виявлення неточностей у поданих для митного оформлення товарів.

Система управління ризиками є не тільки базою, де зберігаються дані щодо суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності та проведеними ними операціями, а й основним інструментом здійснення митного пост – аудиту. Більше того, система управління ризиками є основною підставою проведення даної форми митного контролю та загальною базою даною, де зберігається основна інформація про ризикові експортно-імпортні операції. На нашу думку, в Україні потрібно адаптувати законодавство щодо здійснення митного пост – аудиту відповідно до вищезазначених пунктів.

Одним із найголовніших методів здійснення митного пост-аудиту є проведення документальних перевірок, тобто захід контролю за правильністю та автентичністю документів, на основі яких нараховувалися митні платежі.

При зазначеному методу перевірки перевіряються не тільки «митні» документи, а й облікові та бухгалтерські документи. Загалом проведення документальних перевірок у здійсненні процедури митного пост-аудиту відіграє вагому роль. Саме при здійсненні перевірок можна підтвердити або спростувати факт виникнення порушення митних правил на підприємстві чи обрати ефективний запобіжний захід, щоб мінімізувати ризик виникнення даного порушення у діяльності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Щодо статистики здійснення документальних перевірок можна спостерігати прогресуючу динаміку росту кількості. Ріст здійснення позапланових документальних перевірок свідчить не тільки про збільшення зовнішньоекономічних операцій, а й розширення порушень митного законодавства, що виявляється після проведення митного пост-аудиту. Проте у зв'язку із введенням правового режиму воєнного стану процедура проведення документальних перевірок у 2022 році була призупинена. Проте, для створення умов щодо забезпечення ефективної роботи митних органів було прийнято рішення замінити документальні перевірки на фіксацію наявності факту виникнення порушень митних правил у відповідних матеріалах. Відповідно до цього протягом 2022 року було сформовано 1618 матеріалів, які були отримані від уповноважених органів іноземних держав.

Таким чином, у 2022 році процес здійснення митного пост-аудиту митними органами не зупинився, а адаптувався до реалій, які внесли корективи в економічне життя України 24 лютого 2022 року.

Проаналізувавши зарубіжний досвід іноземних країн можна зробити ряд висновків. По-перше, здійснення митного пост-аудиту у багатьох країнах лежить на окремих, незалежних від митниць, органів. З одного боку, це дає можливість провести митний пост-аудит за усіма, зазначеними в законодавстві, принципами, з іншого – для такої форми контролю участь митних органів є необхідною, оскільки перевіряються саме експортно-імпортні операції. В розвинутих світових країнах митний пост – аудит є однією із основних форм

митного контролю, а процедура – більш систематизована і чіткіша, аніж в Україні.

У практиці здійснення митного пост-аудиту в Україні існують 3 глобальні проблеми. Найбільш серйозною проблемою, що існує у здійсненні митного пост-аудиту є невідповідність нормативно-правового законодавства до міжнародних стандартів. Україні варто гармонізувати систему управління ризиками, щоб більш ефективно використовувати її у здійсненні митного пост-аудиту. Друга не менш важлива проблема при проведенні митного пост-аудиту – це безпосередньо наголос на фіскальну складову митного пост-аудиту. Донарахування коштів до Державного бюджету України після проведення документальних перевірок – це є другорядною функцією, яка випливає з процедури проведення митного пост-аудиту. Третьою глобальною проблемою, яка, на нашу думку, має найлегший шлях усунення є нестача досвідчених кадрів у митних органах України, до посадових обов'язків яких відноситься здійснення митного пост-аудиту на підприємствах.

Отже, відповідно до зазначених проблем, які були виявлені під час аналізу системи здійснення митного пост-аудиту, можна виділити основні шляхи удосконалення проаналізованої форми митного контролю. Важливою складовою, яку потрібно покращити є насамперед нормативно-правову базу, що регулює питання здійснення митного пост-аудиту в Україні. Також ми виявили, що ефективне проведення документальних перевірок буде тоді, коли у суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності буде свідоме ставлення до правильного митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України та знатимуть свою відповідальність у разі виявлення різного характеру порушень митних правил.

Таким чином, зазначені заходи дозволять дисциплінувати суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та проводити ефективніше митний аудит, оскільки деякі види порушень митних правил можна буде виключити, так як підприємства самі будуть слідкувати за їх виникненням. Відповідно до цього митний пост-аудит не тільки стане формою митного контролю, а й формою

переконання митних органів у відсутності порушень при переміщенні товарів через митний кордон України та після випуску товарів у вільний обіг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Батанова Л.О. Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах - URL: http://hdl.handle.net/11300/6474.
2. Брехов С.С. Розвиток системи управління митними ризиками в контексті підвищення ефективності пост митного аудиту в Україні - URL: https://core.ac.uk/reader/268452920.
3. Вакульчик О.М. Становлення та проблемні аспекти митного пост-аудиту імпортно-експортних операцій в Україні - URL: http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/132/126
4. Гуцул І.А. Імплементація досвіду зарубіжних країн в українську практику митного контролю - URL: http://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/533/511
5. Державна митна служба України - URL: https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/za-2021-rik-pidrozdilami-mitnogo-auditu-mitnits-provedeno-868-dokumentalnikh-perevirok-ta-zabezpecheno-pererakhuvannia-do-derzhavnogo-biudzhetu-mitnikh-platezhiv-u-rozmiri-maizhe-30-mln-grn-751
6. Звіт про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції - URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/20-2_2021/Zvit_20-2_2021.pdf#page49
7. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2022 рік - URL: https://customs.gov.ua/web/content/7597?unique=7422c97d636f3ba928882e252516c066e4a8975a&download=true

8. Митний аудит в умовах воєнного стану - URL: https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/mitnii-audit-v-umovakh-voiennogo-stanu-948

9. Митний кодекс України (зі змінами) - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text.

10. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 29.06.1999 № 976_004 (зі змінами) - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text.

11. Остапенко В.М. Інноваційне вдосконалення процедур митного оформлення та митного контролю - URL: https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2021-11/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D1%82%D0%B5%D0%B7%20%289%20%D0%B6%D0%BE%D0%B2%D1%82%D0%BD%D1%8F%202021%20%D1%80.%29.pdf#page=30

12. Підрозділами митного аудиту митниць проведено 715 документальних перевірок - URL: https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/pidrozdilami-mitnogo-auditu-mitnits-provedeno-715-dokumentalnikh-perevirok-730

13. Подра О.П., Петришин Н.Я. Особливості управління ризиками у митній сфері - URL: https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2022/jun/28229/220373menedzhment-32-39.pdf.

14. Рябокінь А. Митні перевірки: митний пост-аудит та концепція “обгрунтованої підозри” - URL: https://vkp.ua/publication/mitni-perevirki-mitniy-post-audit-ta-kontseptsiya-obgruntovanoyi-pidozri.

15. Співак І.В. Митний пост-аудит: закордонний досвід на допомогу у впровадженні нової форми митного контролю в Україні - URL: http://www.lsej.org.ua/1_2022/52.pdf.

16. Фальковський А.О Митний пост-аудит як інструмент пришвидшення міжнародного товарообігу та переходу до якісно нової

концепції партнерських відносин “митниця - суб’єкти ЗЕД” - URL: https://hdl.handle.net/11300/12273.

17. Федоришина Л.М. Митні ризики: підходи до трактування та класифікації. Дніпро, 2019. с. 127-135.

18. Харкавий В. Митний пост-аудит: зарубіжний досвід та вітчизняна практика - URL: http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/download/751/759

19. Шереметинська О.В. Особливості проведення митного пост-аудиту в Україні - URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4829.

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікація митних ризиків в Україні

Класифікаційна ознака	**Різновиди митних ризиків**
За фактом виявлення	- Виявлений ризик; - Потенційний ризик.
За цілями митного контролю	- Ризик несплати митних платежів; - Ризик заниження митної вартості товарів; - Ризик незаконного ввезення товарів; - Ризик недостовірного декларування товарів.
За характером розвитку системи	- Закономірний; - Випадковий.
За сферою поширення	- Загальнодержавний; - Регіональний.
За часом функціонування	- Довготривалий; - Сердньотривалий; - Короткотривалий.
За частотою прояву	- Систематичний; - Несистематичний (епізодичний)
За характером виявлення	- З високим рівнем спрацювання; - З низьким рівнем спрацювання.
За причинами виникнення	- Суб’єктивний; - Об’єктивний.
За належністю товарів	- Ризики, пов’язані з обігом іноземних товарів; - Ризики, пов’язані з обігом вітчизняних товарів.
За об’єктами аналізу ризику	- Характеристики товарів, транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України; - Характер зовнішньоекономічної операції; - Характеристика суб’єктів, що беруть участь у зовнішньоекономічній операції.
За можливістю прогнозування	- Прогнозований; - Частково прогнозований; - Непрогнозований.
За суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності	- Ризик експортера; - Ризик імпортера; - Ризик перевізника; - Ризик митного брокера.
За напрямом переміщення товарів	- Експортний; - Імпортний; - Транзитний.
За складовими митної безпеки	- Фіскальний; - Економічний.
За джерелами ризику	- Ризик, джерелом виникнення якого є суб’єкти ЗЕД; - Ризик, джерелом виникнення якого є митні органи.
За суб’єктом оцінювання ризиків	- Митний ризик в державній митній справі; - Митний ризик суб’єкта господарювання.

Продовження додатку А

Залежно від виду порушень митного законодавства та нормативно-правових актів	- Митні ризики економіко-правових порушень; - Митні ризики правопорушень; - Сукупний митний ризик.
Залежно від ступеня автоматизації виявлення ризиків за допомогою профілів	- Ризики, які автоматично виявляються, індикатори яких повною мірою формалізуються; - Ризики, які виявляються в автоматизованому (частково автоматизованому) режимі; - Неформалізовані ризики, тобто ризики, які виявляються виключно уповноваженою посадовою особою.
Залежно від етапу митного контролю	- Ризики, здійснення яких є можливим у пунктах пропуску через державний кордон; - Ризики, виникнення яких можливе під час переміщення товарів та транспортних засобів; - Ризики, виникнення яких можливе за тимчасового зберігання товарів та транспортних засобів; - Ризики, виникнення яких можливе за митного оформлення; - Ризики, що виникають після митного контролю та оформлення.
Залежно від особливостей переміщення певним видом транспорту	- Авіаційні; - Морські; - Сухопутні.
Залежно від рівня ризику	- Ризики високого рівня; - Ризики низького рівня.
За наслідками, які впливають на досягнення цілей митних органів	- Ризики недоотримання митних платежів, пов'язані з неправильним визначенням коду, митної вартості та країни походження товарів; - Ризики спотворення митної статистики; - Ризики контрабанди та порушення митних правил; - Ризики безпеки та захисту суспільства.
За державними функціями митних органів	- Ризики зниження якості послуг з митного оформлення; - Ризики зниження якості митного контролюю
За процедурами	- Ризики митного контролю; - Ризики митного оформлення; - Ризики декларування.
За митними режимами	- Ризики імпорту; - Ризики експорту; - Ризики транзиту тощо.
За оподаткуванням	- Ризики класифікації та кодування товарів; - Ризики визначення країни походження товарів; - Ризики Інкотермс; - Інші ризики митної вартості.
За ступенем керованості	- Контрольовані; - Неконтрольовані.
За ступенем контролю	- Ризики червоного коридору; - Ризики зеленого коридору.