МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
Науково-дослідний інститут фінансової політики
Державного податкового університету

ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Колективна монографія

Видавництво
«Юридика»
2024

УДК 005.52:339.543
З-36

Рецензенти:

Лілія Дорофеєва, радник митної служби I рангу, начальник юридичного управління Закарпатської митниці Державної митної служби України, професор кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права Ужгородського національного університету, доктор юридичних наук, професор;

Євгеній Рудніченко, декан факультету управління, адміністрування та туризму Хмельницького національного університету, доктор економічних наук, професор;

Валерія Прокопенко, директор Навчально-наукового інституту економічної безпеки та митної справи Державного податкового університету, доктор економічних наук, професор

Редакційна колегія:

Дмитро Серебрянський, канд. екон. наук, доцент, в.о. ректора Державного податкового університету;

Олександра Смірнова, канд. екон. наук, старш. наук. співроб., проректор з наукової роботи Державного податкового університету;

Іван Бережнюк, д-р екон. наук, професор, начальник Хмельницької митниці Державної митної служби України;

Дмитро Приймаченко, д-р юрид. наук, професор, проректор з наукової роботи Університету митної справи та фінансів;

Дмитро Васильківський, д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри міжнародних економічних відносин Хмельницького національного університету;

Алла Дідук, канд. юрид. наук, доцент, директор Науково-дослідного інституту фінансової політики Державного податкового університету

Всі права захищені. Жодна частина цієї книги не може бути передрукована, відтворена чи використана в будь-якій формі або будь-якими електронними, механічними чи іншими засобами, відомими зараз або винайденими пізніше, включаючи фотокопіювання та запис, або в будь-якій системі зберігання чи пошуку інформації, без письмового дозволу від видавництва та авторів.

Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 7 від 24 грудня 2024 року)

З-36 **Застосування** системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю : колективна монографія / Державний податковий університет. – Одеса : Видавництво «Юридика», 2024. – 158 с.

ISBN 978-617-8182-65-6

У науковій монографії представлено сучасні дослідження у галузі митної справи. У роботі розглянуто теоретико-практичні засади використання системи управління ризиками в процесі здійснення пост-митного контролю. Окреслено напрями удосконалення механізму застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю і заходів з управління ризиками після завершення митного оформлення та випуску товарів. Видання розраховане на науковців, викладачів, аспірантів, магістрантів, посадових осіб митних органів України, усіх, хто цікавиться висвітленою у монографії проблематикою.

УДК 005.52:339.543

ISBN 978-617-8182-65-6

© Авторський колектив, 2024
© Державний податковий університет, 2024

ЗМІСТ

Розділ I
ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ВИКОРИСТАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В ПРОЦЕСІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ 5

Олександр Фрадинський, Віталій Туржанський
Система управління ризиками як механізм підвищення ефективності митного контролю 5

Світлана Капітанець, Сергій Попель
Вивчення зарубіжних підходів й рекомендацій щодо застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю 30

Розділ II
ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ У КОНТЕКСТІ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ 82

Світлана Капітанець, Сергій Корчака, Віталій Туржанський
Аналіз вітчизняної нормативно-правової бази проведення пост-митного контролю та застосування системи управління ризиками після випуску товарів 82

Тетяна Руда, Олена Неліпович, Сергій Корчака
Практичні аспекти застосування системи управління ризиками для прийняття рішень щодо проведення пост-митного контролю 103

Сергій Попель, Світлана Капітанець
Удосконалення механізму застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю і заходів з управління ризиками після завершення митного оформлення та випуску товарів 121

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ 148

Розділ І
ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ВИКОРИСТАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В ПРОЦЕСІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ЯК МЕХАНІЗМ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Олександр ФРАДИНСЬКИЙ,
провідний науковий співробітник відділу митної
та економічної безпеки НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. екон. наук, доцент, старший науковий співробітник

Віталій ТУРЖАНСЬКИЙ,
провідний науковий співробітник відділу розвитку митної справи
НДІ фінансової політики ДПУ, канд. екон. наук, доцент

Однією із характерних тенденцій, які сформувалися в управлінській науці та практиці протягом останніх кількох десятиліть, є переорієнтація та активне застосування системи ризик-менеджменту, головне призначення якої полягає у запобіганні або мінімізації настання негативних подій, які ведуть до збитків чи втрат. Причому, ця тенденція є притаманною як для приватного сектору, так і для сфери державного управління.

Не стала в цьому винятком і Державна митна служба України, де починаючи з 1999 року у роботу митних органів при здійсненні ними митного контролю впроваджено застосування системи управління ризиками (далі – СУР). Саме протягом 1999–2003 років

до компетенції Оперативної митниці було віднесено здійснення системної інформаційно-аналітичної роботи згідно з методикою визначення системи ризиків, розробленою митницею, на підставі узагальненої інформації, отриманої з різних джерел [1, с. 75].

Серед головних напрямів діяльності вітчизняної митниці є фіскальний, пов'язаний із забезпеченням справляння митних платежів, контролем правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, і правоохоронний, який обумовлюється потребою запобігання та протидії контрабанді, боротьбі з порушеннями митних правил на всій митній території України. Можна стверджувати, що використання СУР внесло принципові зміни у діяльність як митних органів, так і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (далі – суб'єктів ЗЕД), якісно змінило адміністративні механізми митного регулювання.

Не дивлячись на те, що аналіз ризиків є відносно новим інструментом митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, ризик-менеджмент міцно зайняв провідне місце у митній справі та активно впливає як на роботу митних органів, так і на усю сферу зовнішньоекономічної діяльності.

Як показує узагальнення найрізноманітніших тверджень та визначень, які стосуються поняття «ризик», усі вони зводяться до 3 основних постулатів – потреба здійснення вибору; імовірності настання несприятливих подій; отримання негативного фінансового ефекту (понесення збитків, недоотримання прибутків, заподіяння іншої шкоди, яка може мати як вартісний вираз втрат, так й іміджево-репутаційні наслідки). При цьому, ризик у загальному розумінні – це не обов'язково негативний показник, а скоріше можливість настання як негативних, так і позитивних наслідків. Проте, якщо ми говоримо про вузькоспеціалізовані сфери його застосування, до яких відноситься і митна справа, то тут, як правило, ризики розглядаються через призму порушень законодавства. У контексті діяльності митних органів – це ймовірність несплати митних платежів (фіскальні ризики) та здійснення контрабанди

і порушень митних правил (правоохоронний ризик). Основні причини виникнення ризиків у митній сфері наведено на рисунку 1.1.

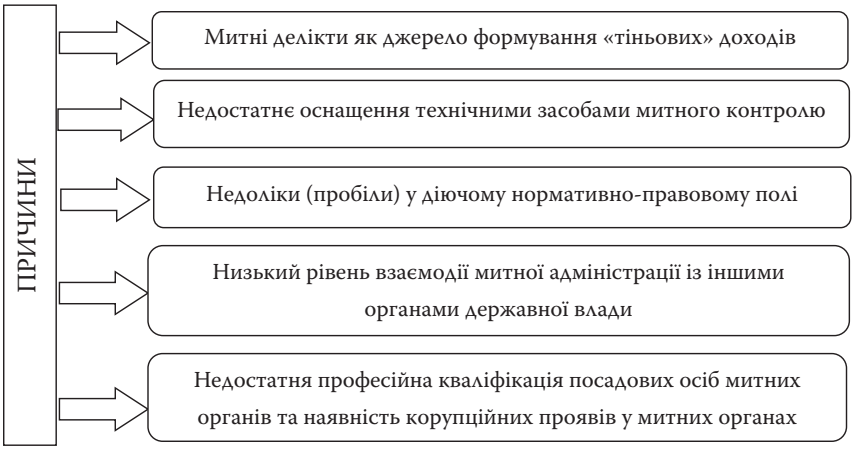

Рисунок 1.1 – Характеристика причин формування ризиків у митній сфері

Джерело: побудовано авторами на основі [2]

Проблеми створення, функціонування та постійна актуалізація системи управління ризиками шляхом внесення до неї змін та доповнень, які б відповідали тим викликам, що сформувалися у ході міжнародного обміну товарами, роботами, і послугами, переміщення капіталу та робочої сили, відносяться до комплексних завдань діяльності будь-якої митної адміністрації, обумовлюють усі сфери діяльності митних служб та об'єднують різнопланові за своєю суттю та функціональним змістом аспекти – нормативно-правові, організаційні, інформаційно-технічні, технологічні, методологічні, кадрові.

Не дивно, що застосування системи управління ризиками рекомендоване такими фундаментальними керівними документами у сфері митної справи як Міжнародною конвенцією про спрощення

і гармонізацію митних процедур (переглянутою Кіотською конвенцією) та Рамковими стандартами безпеки і полегшення всесвітньої торгівлі, які було розроблено під егідою Всесвітньої митної організації (ВМО). Враховуючи ці рекомендації та прекрасно розуміючи перспективи використання ризик-менеджменту, аналіз та управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного контролю віднесено Митним кодексом України до головних завдань митних органів.

Перед митною службою України стояла дилема – створювати власну систему аналізу та управління ризиками, чи запозичувати існуючі аналоги. Було обрано перший варіант, але він враховував міжнародні стандарти та кращий зарубіжний досвід [2, с. 29]. З 2006 року в автоматизованій системі митного оформлення Державної митної служби України застосовується модуль автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, який забезпечує проведення автоматизованого аналізу та оцінки ризиків у режимі реального часу під час оформлення митних декларацій [3]. Як бачимо, активне впровадження системи управління ризиками в практичну діяльність митних органів прямо пов'язане з розвитком інформаційних технологій, комп'ютерної техніки та пришвидшення передачі даних і обміном митною інформацією. Завдяки цьому вдалося відійти від тотального контролю за переміщенням через митний кордон товарів і транспортних засобів та активно впровадити у діяльність митних органів принцип вибірковості митного контролю. Ще одним суттєвим позитивним моментом у використанні ризик-орієнтованого підходу стало суттєве зменшення часових та фінансових затрат як у декларантів так і у митної служби при виконанні митних формальностей, за рахунок переходу до «точкового» митного контролю.

У широкому розумінні, митний контроль можна визначити як комплекс визначених заходів, які здійснюються посадовими особами митної адміністрації та направлені на з'ясуваннях питань дотримання норм митного законодавства. Форми та обсяги митного

контролю обираються: посадовими особами митних органів на підставі результатів застосування системи управління ризиками; та/або автоматизованою системою управління ризиками. Застосування системи управління ризиками дозволяє суттєво зменшити вплив суб'єктивного (людського) фактору та тим самим підвищити об'єктивність митного контролю.

Управління ризиками в державній митній справі – це робота митних органів з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів. Під ризиком розуміється ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань митної справи. В Україні митні органи застосовують СУР для визначення товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягають митному контролю, форм митного контролю, що застосовуються до таких товарів, транспортних засобів, документів і осіб, а також обсягу митного контролю.

Застосування автоматизованої системи управління ризиками як автоматизованої складової частини системи управління ризиками дає змогу здійснювати автоматизований відбір митних декларацій або переміщень товарів, транспортних засобів, осіб через державний кордон, за якими необхідно посилити митний контроль, визначати перелік митних формальностей та фіксувати інформацію, внесену посадовими особами митниць за результатами проведених митних формальностей [4].

Протягом останніх років, питання здійснення ризик-менеджменту постійно перебуває у фокусі уваги не лише окремих державних чи підприємницьких структур, але й стало предметом формалізації як на загальному рівні (Міжнародна організація зі стандартизації) так і у контексті окремих галузей діяльності, у тому числі, і у митній справі (Всесвітня митна організація).

Одним із ключових завдань, які на сьогодні стоять перед Державною митною службою України є вирішення проблеми

пришвидшення виконання митних процедур в поєднанні із зростанням ефективності митного контролю. Одним із найбільш дієвих шляхів вирішення цієї проблеми є активне використання в практичній діяльності митних органів СУР та її безперервне вдосконалення із врахуванням поточної ситуації у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

При здійсненні цих заходів важливо враховувати ті орієнтири та пропозиції, що розроблені та запропоновані ВМО у її нормативних документах, серед яких варто виокремити Міжнародну конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур та Рамкові стандарти безпеки і полегшення всесвітньої торгівлі [5].

Вже в преамбулі Конвенції зазначено, що спрощення і гармонізація можуть бути досягнуті, у тому числі завдяки застосуванню принципів затвердження сучасних методів роботи, таких як система аналізу ризиків й методу контролю, який базується на аудиті, а також максимальне практичне використання інформаційних технологій. І це абсолютно вірно, адже застосування системи управління ризиками нерозривно пов'язано із програмно-інформаційними комплексами Держмитслужби. Таким чином, можна зробити висновок, що основною метою функціонування СУР у митній справі є підвищення рівня полегшення та простоти виконання митних формальностей, які реалізуються під час здійснення митного контролю. Змістом положень Кіотської конвенції в частині митного контролю та СУР визначено таке [6]:

– митний контроль зводиться до того мінімуму, який необхідний для забезпечення дотримання митного законодавства, але при цьому товари, включаючи і транспортні засоби, які надходять або залишають митну територію, незалежно від того чи оподатковуються вони митами і податками, підлягають митному контролю;

– при проведенні контролю митним органам необхідно використовувати СУР, зокрема аналіз ризиків для визначення осіб і товарів, включаючи транспортні засоби, котрі підлягатимуть перевірці, та обсягів такої перевірки;

– для підтримки та ефективного функціонування СУР приймається стратегія вимірювання відповідності;

– системи митного контролю повинні включати в себе контроль на основі використання методів аудиту;

– з метою покращення митного контролю митні адміністрації різних країн: а) повинні прагнути до співпраці та укладати угоди про надання взаємної адміністративної допомоги; б) намагатися співпрацювати з суб'єктами ЗЕД та укладати меморандуми про взаєморозуміння; в) повинні якнайширше використовувати інформаційні технології, а також інноваційні технології, як-от для ведення електронної комерції (у процедурі митно-тарифного контролю);

– митна служба оцінює комерційні системи суб'єктів ЗЕД і у випадках, коли такі системи впливають на митні операції, з тим, щоб встановити їх відповідність вимогам митної служби.

Можна стверджувати, що в рамках Кіотської конвенції охарактеризовано основні етапи управління ризиком, які наведено на рисунку 1.2.

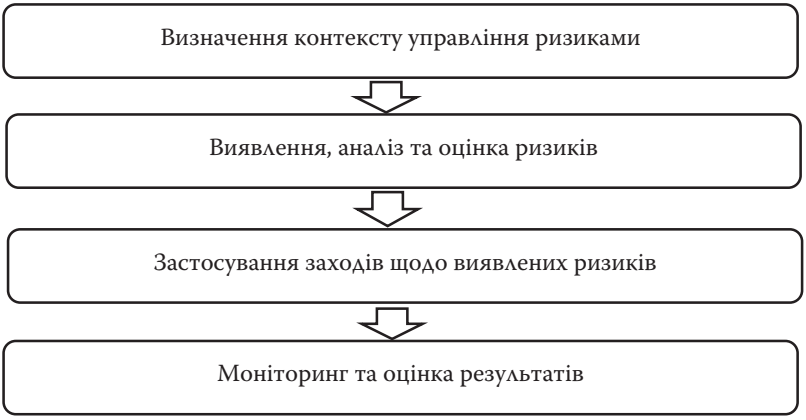

Рисунок 1.2 – Етапи управління ризиками у сфері митного контролю

Джерело: побудовано авторами на основі [6]

Ще одним важливим міжнародним документом, який стосується практичного застосування системи управління ризиками у державній митній справі є Рамкові стандарти безпеки і спрощення міжнародної торгівлі (далі – Рамкові стандарти), які, не дивлячись на свій рекомендаційний характер, є найбільш значущим міжнародним документом, який було розроблено ВМО і прийнято 23 червня 2005 року, а у 2021 році оновлено. За своєю практичною суттю Рамкові стандарти виступають базисом, який покладено в основу процесів пожвавлення міжнародної торгівлі; запобігання ризикам, породженим в результаті можливої появи негативних явищ під час міжнародного обміну товарами, послугами і робочою силою; підвищення рівня соціально-економічного розвитку світового співтовариства. Тому, їх реалізація на практиці в діяльності митних служб є одним із найбільш важливих і актуальних завдань. Не дивно, що 95 % із 185 країн-членів ВМО підтвердили наміри їх впровадження на своїй території.

Структурно, до складу Рамкових стандартів входять 7 глав та 5 додатків. В основу побудови нормативного документу покладено принцип трьох опор, які представляють собою сукупність стандартів, що характеризують певний організаційно-управлінський напрямок функціонування світової митної системи та митних адміністрацій. На початку рамкові стандарти складалися із 2 опор – Опори І «Митниця-Митниця» і Опори ІІ «Митниця-Бізнес». У 2015 році була додана третя Опора ІІІ «Митниця – Інші державні та міжурядові органи», яка демонструє чіткість спрямування на розвиток урядової, міжурядової та міжнаціональної співпраці, зокрема у питаннях гармонізації вимог щодо надання даних, транскордонних заходів контролю, що корелюється з відповідними положеннями Кіотської конвенції та рекомендаціями, викладеними у Компендіумі ВМО з управління ризиками.

У межах Рамкових стандартів дано визначення управління ризиками, як систематичного застосування управлінських процедур і методів, які забезпечують митній службі інформацію

необхідну для роботи з вантажними партіями, які представляють певний ризик [7].

Країни, що приєдналися до Рамкових стандартів, беруть на себе зобов'язання послідовно підходити до питань управління ризиками для вирішення проблем безпеки, а самі Рамкові стандарти вимагають, щоб запити однієї митної адміністрації до іншої базувалися на співставній методиці виявлення ризиків. Усі стандарти прямо або опосередковано пов'язані з СУР. В описі частини з них управління ризиками згадується неодноразово.

Стандартом 1 «Комплексне управління ланцюгом поставок товарів» передбачено, що впровадження комплексних процедур митного контролю вимагає наявності відповідних юридичних повноважень, які дозволять митним адміністраціям вимагати від експортерів, імпортерів та перевізників надавати попередню електронну інформацію (AEI – Advance Electronic Information) з метою оцінки ризику, пов'язаного з безпекою. З метою оцінки ризику передбачається транскордонна співпраця між митними адміністраціями у ході комплексних процедур митного контролю. Для того, щоб взаємне визнання результатів митного контролю стало можливим, митні служби повинні домовитися про узгодження стандартів контролю та управління ризиками, про обмін профілями ризиків, оперативними та митними даними.

Стандарт 4 «Системи управління ризиками» – з метою виявлення потенційно небезпечних вантажів або транспортних засобів, митна адміністрація повинна створювати систему управління ризиками та автоматизовувати її. Така система повинна включати механізм валідації оцінки загроз та рішення по цільовому відбору об'єктів для перевірки, а також механізм впровадження передових практик.

Для впровадження системи управління ризиками Рамковими стандартами рекомендується використовувати Компендіум ВМО, який складається із 2 томів. У першому томі характеризуються організаційні аспекти управління ризиками, описані різні

елементи системи управління та описується впровадження управління ризиками в організаційну культуру та поетапний інституційний розвиток цієї сфери митної діяльності. У другому томі характеризується управління оперативними ризиками. Сюди включені матеріали, використання яких передбачає певні обмеження (лише для співробітників митних служб) – практичні керівництва і шаблони для оцінки ризиків відносно переміщення товарів, людей, транспортних засобів, економічних операторів та інших учасників зовнішньої торгівлі. Матеріали другого тому діляться на 4 групи:

– оцінка ризику, профілювання і цільовий відбір;
– показники ризику;
– аналіз;
– збір інформації і оперативних даних.

У Стандарті 6 «Попередня електронна інформація» зазначається, що для забезпечення належної оцінки ризику, митна адміністрація повинна вимагати попередню електронну інформацію [7].

Ще одним методологічним інструментом за напрямом управління ризиками, який був розроблений ВМО, став посібник з ризик-менеджменту, який визначає термінологічний апарат у сфері застосування управління ризиками, митне/торговельне співробітництво, приклади процесу митного контролю, заходи для реалізації управління ризиками митними органами, зокрема процес управління ризиками, оцінка відповідності вимогам, підтримуюча інфраструктура тощо [8].

В Україні у 2009 році затверджено Програму створення автоматизованої системи управління ризиками службової діяльності працівників митної служби України [9, с. 259]. Ризики у контексті службової діяльності посадових осіб Держмитслужби опосередковано пов'язані з фунціоналом останніх щодо контролю, адже дії або бездіяльність митників, зокрема в рамках здійснення митного контролю, можуть призвести до скоєння злочинів, правопорушень, проступків та інших порушень законодавства України.

На міжнародному рівні основним інструментом та важливим елементом формування єдиного підходу, що направлений на протидію проявам корупції у митній сфері, є прийнята у 1993 році та переглянута у 2003 році декларація Аруша. Декларація має рекомендаційний характер, проте є базою для запровадження митними адміністраціями антикорупційних програм та проєктів. Зазначений документ містить і положення, які стосуються вдосконалення механізму управління ризиками через розвиток інформаційних технологій (принцип 4 «Автоматизація») та реформування і модернізацію митних адміністрацій (принцип 5 «Реформи і модернізація») [10]:

- «Автоматизація». Виступає ефективним інструментом запобігання корупційним проявам, може підвищити рівень підзвітності та забезпечити можливість пізнього моніторингу та розгляду адміністративних рішень, що приймаються митниками. Автоматизовані системи повинні бути конфігуровані для мінімізації можливості неправильного використання дискреційних повноважень, особистих контактів митного персоналу з декларантами і фізичної передачі та обробки грошових коштів.
- «Реформа і модернізація». Корупція має місце там, де використовуються застарілі та неефективні методи роботи (тотальний митний контроль) і коли суб'єкти ЗЕД мотивовані уникнути повільної і обтяжливої процедури за рахунок надання хабарів за допомогу. Митним адміністраціям слід комплексно реформувати та модернізувати свої системи і процедури для усунення можливих преференцій, які можна отримати в обхід офіційних вимог. Основною для такого реформування і модернізації є оновлена Кіотська конвенція.

Серед нормативно-правових документів регіонального рівня, але які виступають орієнтиром щодо вдосконалення чинного вітчизняного митного законодавчого поля, слід окремо зупинитися і на новій редакції Регламенту Європейського Парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 9 жовтня 2013 року про встановлення Митного кодексу Союзу [11]. В частині управління ризиками цей норматив визначає поняття:

– «ризик», як імовірність і наслідки настання події стосовно прибуття, вибуття, транзиту, переміщення або кінцевого використання товарів, переміщуваних між митною територією Союзу та країнами або територіями, які не є частиною такої території, а також стосовно перебування на митній території ЄС товарів із третіх країн, яка: перешкоджатиме правильному застосуванню інструментів ЄС або національних інструментів; ставитиме під загрозу фінансові інтереси ЄС та його держав-членів; або становитиме загрозу для безпеки ЄС та його резидентів, здоров'я людей, тварин або рослин, довкілля чи споживачів;

– «управління ризиками» означає систематичне виявлення ризиків, у тому числі шляхом вибіркових перевірок, та вжиття усіх заходів, необхідних для зменшення ймовірності настання ризику.

Статтею 13 «Обмін додатковою інформацією між митними органами та економічними операторами» передбачено, що митні органи та економічні оператори можуть обмінюватися будь-якою інформацією, що прямо не вимагається митним законодавством, зокрема для цілей взаємної співпраці у виявленні ризиків та протидії їм.

Стаття 46 «Управління ризиками та митний контроль» говорить, що митні органи можуть здійснювати будь-який митний контроль, який вони вважають необхідним. Він, окрім вибіркових перевірок, повинен ґрунтуватись передусім на аналізі ризиків з використанням засобів електронного опрацювання даних задля виявлення та оцінювання ризиків і розроблення необхідних заходів протидії на основі критеріїв, розроблених на національному рівні, на рівні ЄС та, у відповідних випадках, на міжнародному рівні.

Митний контроль повинен здійснюватися у межах спільної системи управління ризиками, що ґрунтується на обміні інформацією про ризики та результатах аналізу ризиків між митними управліннями і встановлює спільні критерії та стандарти ризиків, контрольні заходи і пріоритетні сфери контролю. Здійснюваний на основі такої інформації та критеріїв контроль не обмежує інші види митного контролю.

Митні адміністрації здійснюють управління ризиками для того, щоб розмежувати рівні ризику, пов'язаного з товарами, що підлягають митному контролю або нагляду, та визначити, чи товари підлягатимуть особливому митному контролю і, якщо так, то де. Управління ризиками включає такі види діяльності, як збір даних та інформації, аналіз та оцінка ризиків, установлення приписів та вжиття заходів, а також регулярний контроль та перевірка цього процесу і його наслідків на основі міжнародних та національних джерел і стратегій, а також джерел і стратегій ЄС.

Митні органи повинні здійснювати обмін інформацією про ризики та результатами аналізу ризиків, якщо:

– митний орган оцінює ризики як значні і такі, що потребують митного контролю, а результати контролю підтверджують, що відбулася подія, внаслідок якої виникають ризики; або

– результати контролю не підтверджують, що відбулася подія, внаслідок якої виникають ризики, але відповідний митний орган вважає, що загроза становить високий ризик у будь-якому іншому місці ЄС.

Для встановлення спільних критеріїв і стандартів ризику і пріоритетних сфер контролю все нижчезазначене підлягає врахуванню: відповідність до ризику; невідкладність необхідного здійснення контролю; можливий вплив на торговельний потік, на окремих держав-членів і на ресурси контролю.

Спільні критерії та стандарти ризику включають все нижчезазначене: опис ризиків; фактори або індикатори ризику, з урахуванням яких необхідно відбирати товари або економічних операторів для митного контролю; характер митного контролю, що його повинні здійснювати митні органи; тривалість здійснення митного контролю. Без обмеження іншого контролю, що його звичайно здійснюють митні органи, до пріоритетних сфер контролю належать окремі митні процедури, види товарів, транспортні маршрути, види транспорту або економічні оператори, що протягом певного періоду більшою мірою підлягають аналізу ризиків і митному контролю.

Також передбачено, що на товари, які переміщуються на територію ЄС необхідно подавати загальну декларацію прибуття, яка у свою чергу повинна містити відомості, необхідні для аналізу ризиків для цілей безпеки. А митниця першого прибуття протягом певного строку забезпечує проведення аналізу ризиків, передусім для цілей безпеки, на основі загальної декларації прибуття або інших даних і вживає необхідних заходів за результатами такого аналізу ризиків.

Ще одним важливим орієнтиром у питанні розвитку системи управління ризиками в Україні став План «Україна – ЄС» Європейська політика сусідства, схвалений КМУ 12 лютого 2005 року. Пунктом 2.3.1. «Рух товарів» передбачено розділ «Митні справи», яким серед найневідкладніших завдань визначених у сфері розробки та імплементації митного законодавства, що відповідає міжнародним стандартам та нормам ЄС (завершення впровадження нормативно-правової бази, необхідної для імплементації МКУ, у відповідності до міжнародно визнаних стандартів; подальший перегляд МКУ відповідно до положень законодавства ЄС та наданих рекомендацій; поновлення чинної Гармонізованої системи з метою подальшого прийняття Комбінованої номенклатури; підготовка та введення в дію законодавства у митній сфері: щодо митного контролю прекурсорів, контрафактної та піратської продукції, товарів подвійного призначення, предметів культури) значиться і впровадження митного контролю, заснованого на аналізі ризиків, та визначити необхідне організаційне забезпечення [12].

З огляду на євроінтеграційні прагнення та поступ України, важливо у контексті нашого дослідження коротко зупинитись й на Стратегії та Плані дій ЄС щодо управління митними ризиками. Загалом, дана Стратегія ЄС охоплює широкий спектр завдань, але заходи для їх реалізації, можна досить компактно згрупувати в шість основних груп (хоча й з деяким перекриттям):

Аналіз і розвиток спроможності: зосередження на проведенні аналізу певного питання або проблеми та пошуку раціональних способів для її вирішення.

Управління та загальні інструменти: дії з розробки настанов, рекомендацій, стандартів, критеріїв, навчальних програм, інформаційних бюлетенів або інших інструментів.

Законодавство ЄС: будь-яка діяльність, пов'язана з підготовкою, пропозиціями та/або прийняттям правових рішень на рівні ЄС щодо забезпечення правової бази для прогресу в управлінні ризиками.

Європейські інформаційні системи: робота, пов'язана з розвитком у цілому циклу EIS (European information system) та з системами управління ризиками, такими як ICS2 (Import Control System 2) і CRMS2 (Common Risk Management Framework 2) зокрема (але не обмежуючись ними).

Співпраця: в основному заходи зі співпраці стосуються розробки, зміцнення та забезпечення виконання домовленостей з третіми сторонами, такими як інші державні інституції та міжурядові органи, АЕО, треті країни та міжнародні організації.

Робоча практика: включає дії національних митних органів щодо всебічного удосконалення робочої практики, наприклад, з управління ризиками та пов'язаними з цим процесами, з використання відповідної інформації, потенціалу та можливостей.

Відповідно до оприлюдненого у 2021 році Звіту про виконання згаданих вище Стратегії та Плану дій ЄС [13], найбільш пріоритетним напрямом удосконалення митного контролю та протидії митним правопорушенням в ЄС є посилення можливостей аналізу ризиків, у тому числі шляхом удосконалення або розробки нових національних систем управління ризиками та покращення можливостей самого аналізу. Цей процес включає у себе доповнення нових функцій до механізмів управління ризиками, залучення професіоналів-аналітиків і використання нових методів роботи та технологій, зокрема обробки великих масивів даних та використання можливостей штучного інтелекту. Ще одним ключовим пріоритетом є запуск нових IT-проєктів, зокрема ICS2 – великомасштабної системи попереднього інформування про вантажі.

Саме цю систему покладено в основу створення інтегрованого підходу ЄС для посилення управління ризиками в рамках оновленої у 2022 році спільної системи управління ризиками (CRMS2). Нагадаємо, що система CRMS2 дозволяє швидко та легко обмінюватися інформацією про ризики в режимі реального часу між митними адміністраціями, інструментами для прискорення зв'язку між митницями ЄС та є унікальною центральною базою даних інформації, пов'язаної з ризиками та контролем. Попередження, наприклад у формі інформації про ризики (RIF), можна миттєво надіслати до будь-якої митниці, щоб переконатися, що ризики, виявлені в одній точці кордону, належним чином розглядаються в будь-якій іншій точці. Система CRMS2 об'єднує митне співтовариство 27 держав-членів ЄС, а також митні адміністрації Норвегії та Швейцарії, фактично включаючи усі міжнародні порти, аеропорти, основні сухопутні прикордонні пости та національні центри аналізу ризиків. Загалом до CRMS2 підключено приблизно 670 митниць і національних центрів, а також понад 2900 митників і експертів із ризиків, що охоплює весь зовнішній кордон ЄС. Даною системою також технічно уможливлюється обмін рентгенівськими знімками, пов'язаними з ризиком, та інформацією за випадками виявлення порушень службовими собаками. Користувачами CRMS2 є експерти з питань ризиків і контролю митних адміністрацій та експерти Європейської комісії з питань управління ризиками та інформації про ризики. Інформація, що міститься в CRMS2 конфіденційна та призначена лише для митного використання. Вона недоступна для громадськості. Заява про конфіденційність містить пояснення щодо обробки персональних даних у CRMS2 [14].

Інші напрями удосконалення СУР включають посилення співпраці як міжвідомчої, так і між митними адміністраціями (включаючи обмін даними) і пом'якшення конкретних ризиків, пов'язаних, наприклад, з електронною комерцією та фінансовими ризиками.

Пріоритетами вдосконалення механізму управління ризиками стали:

– посилення використання нових технологічних розробок, таких як інструменти прогнозної аналітики;

– розвиток концепції аналізу ризиків шляхом створення нових спільних та міждисциплінарних команд, до складу яких входять фахівці з аналізу даних і ризиків;

– поліпшення використання методів збору даних в управлінні ризиками з метою відбору зовнішньоторговельних операції, які підлягають посиленому контролю;

– використання сучасних методів аналізу даних і штучного інтелекту;

– розробка та впровадження в систему управління ризиками більшої кількості методів аналізу даних;

– оновленням поточної системи декларування імпорту AIS (Automated import system), системи NCTS (New Computerised Transit System) для Фази 5.

Розвиток СУР, зважаючи на динаміку змін у митній сфері, особливо щодо питання митного контролю, та згадані вище пріоритети, об'єктивно розглядати у тісному зв'язку з сучасними типами аналітики та технологіями, зокрема штучного інтелекту (далі – ШІ). Так, наразі актуалізується *рекомендована аналітика*, яка є найскладнішим типом аналітики даних у митній справі. Вона здатна, використовуючи великі обсяги даних, запропонувати найкращі варіанти прийняття рішень для прогнозування потенційних ризиків, виявлення і реагування на їх виникнення при здійсненні митного контролю. Для цього включаються результати *прогнозної аналітики* та застосовуються технології ШІ, алгоритми оптимізації та експертні системи в ймовірнісному контексті з метою забезпечення адаптивних, автоматизованих, визначених часовими рамками та оптимальних рішень. *Наказова аналітика* може допомогти митникам знайти оптимальне рішення завдань, тобто зробити вибір найкращого рішення серед різних альтернатив, причому

без залучення спеціалістів з опрацювання даних або експертів із дослідження операцій у ІТ-відділах. *Приписну аналітику* можна використовувати для різних цілей, зокрема для покращення митних операцій, завчасного виділення ресурсів у зони передбачуваної контрабанди. *Рекомендаційна* (*прескриптивна*) *аналітика*, яка часто ототожнюється з приписною, допомагає визначити та краще кількісно оцінити ризик, пов'язаний із прийняттям короткострокових і довгострокових рішень, і розробити потенційні стратегії зменшення ризику. Її можна застосовувати шляхом поєднання різних видів методів.

З кожним роком на митниці поглиблюються процеси використання більш складних та потужних митних інформаційних технологій, ефективне застосування яких в практичній діяльності можливе лише на основі технологій ШІ. Першочерговим місцем впровадження технологій ШІ стають ті митні процеси і операції, які мають суттєвий вплив на прискорення і спрощення переміщення товарів через митний кордон. Немає сумніву, що активне використання ШІ сприяє вдосконаленню митного адміністрування, подальшому розвитку митних органів, дозволяючи здійснювати гнучку і ефективну взаємодію з суб'єктами ЗЕД з метою підвищення ефективності усієї системи міжнародного товарообігу, передусім – у сфері застосування СУР. Використання технологій ШІ може дозволити здійснювати митний контроль швидко та непомітно для суб'єкта ЗЕД на усіх етапах ланцюжка постачання товарів, їх тимчасового зберігання, декларування і випуску у вільний обіг.

Необхідність застосування технологій ШІ у СУР для митного контролю обумовлена: обмеженістю часу на прийняття управлінських рішень; складністю прийняття максимально правильного рішення з правової точки зору; потребою у вірному обранні альтернативних варіантів; застосуванням моделювання і прогнозування розвитку процесів; використанням великих масивів інформації і потребою прийняття рішень на основі великої кількості наявних даних; потребою в інтеграції і взаємодії із зовнішніми

джерелами даних (від інших міністерств, відомств і служб). Окрім цього, важливий вплив на застосування технологій ШІ в СУР при здійсненні митного контролю матимуть точність та швидкість опрацювання даних, можливість їх трансформації, динамічність оперативної взаємодії, постійне оновлення і самонавчання, ергономіка і зручність.

Вирішення вищеозначених питань з допомогою технологій ШІ, подібно до висновків проведених вітчизняними вченими досліджень [15], базується на застосуванні 2 типів моделей, кожна із яких має як свої переваги, так і певні обмеження у використанні:

1. Класичних алгоритмів машинного навчання, які можуть реалізовуватись не лише при вирішенні певних завдань, але й навчатись, протягом часу застосування рішень за різними однорідними завданнями. У процесі навчання застосовуються два типи формування знань: навчання за закономірностями і формалізація знань експертів із подальшим їх збереженням у базах даних.

2. Нейронних мереж, застосування яких обумовлене тим фактом, що багато даних, які використовуються для аналізу та оцінки ризиків, неоднорідні за джерелами своєї появи, наприклад статистичні дані отримуються із комерційних та товаросупровідних документів, а динамічні дані отримуються при проведенні митного контролю або ж із незалежних джерел та різняться в залежності від умов укладених зовнішньоекономічних контрактів суб'єктами ЗЕД.

Водночас, варто наголосити, що використання технологій ШІ вимагає не лише належної кваліфікації фахівців, а й визначає необхідність створення дієвих правових інструментів регулювання діяльності об'єктів ШІ і навіть ChatGPT, зокрема й у контексті правового статусу об'єктів, створених ШІ, а також нормативного передбачення юридичної відповідальності за шкоду, що була заподіяна ними. У цьому зв'язку перед світовою спільнотою залишається відкритим питання розробки та імплементації ризик-орієнтованих політик регулювання ШІ, які б унеможливлювали негативні наслідки. Таким чином, технології ШІ є безумовно

корисними для митниці. Але будь-яка технологія не може розвиватися без нагляду й потребує встановлених «правил гри». Крім того, ВТО наголошує, що результати використання інструменту ШІ є лише «хорошими показниками», які «забезпечують дуже інформативну додаткову статистику та допомагають зробити вибір» [16].

У продовження наукових розвідок доречним вбачається розгляд вітчизняної еволюції предмету даного дослідження. Нагадаємо, що в Україні СУР впроваджена в діяльність вітчизняної митниці з 2005 року та активно використовується у процесі здійснення митного контролю. Упродовж 2005-2012 років реалізовано базові процеси у цій сфері, що заклали підґрунтя сучасної СУР в митних органах України. Вдосконалення митного контролю на основі системи аналізу та керування ризиками закладено наказом Державної митної служби України від 27 травня 2005 року [17]. Автори Концепції створення, упровадження і розвитку системи аналізу та керування ризиками (далі – Концепція) визначили, що основними передумовами її розробки та затвердження стали:

– курс України на стратегічну інтеграцію з Європейським Союзом;

– удосконалення співробітництва нашої держави з країнами Європейського Співтовариства;

– забезпечення доступу вітчизняних товарів на зовнішні ринки збуту;

– залучення інвестицій та запровадження режиму найбільшого сприяння у сфері зовнішньої торгівлі з країнами-членами Світової організації торгівлі (далі – СОТ).

Дещо пізніше розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 № 978-р схвалено Стратегію розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року та затверджено План заходів з її реалізації.

Проте, не лише врегулюванням законодавчих процесів, що регламентували діяльність митних органів в сфері визначення форм

та обсягів митного контролю із застосуванням системи управління ризиками, зокрема, приєднання України до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур у 2006 році, прийняття нової редакції МКУ у 2012 році, обмежувався розвиток вітчизняної митної СУР. Не менш важливим за своїм значенням аспектом розвитку застосування СУР стало активне впровадження в застосуванні Держмитслужбою світових напрацювань у сфері інформаційних технологій. Лиш упродовж періоду 2006–2023 років почало функціонувати 6 модулів автоматизованої системи митного оформлення, які здійснюють автоматизований аналіз та оцінку ризиків за митними деклараціями, при переміщенні товарів і транспортних засобів у пунктах пропуску для автомобільного та залізничного сполучення; за загальними деклараціями прибуття; при оформленні митних декларацій, що подаються відповідно до положень Конвенції про процедуру спільного транзиту, а також при переміщенні міжнародних поштових та експрес-відправлень.

За наявними даними, існуюча автоматизована система управління ризиками в Держмитслужбі [18]:

– щоденно здійснює обробку інформації в автоматичному режимі для оцінки, аналізу та управління ризиками до 10 тисяч митних декларацій та до 11 тисяч переміщень комерційних транспортних засобів;

– нараховує більш ніж 100 електронних профілів ризику, алгоритми яких передбачають автоматизовані перевірки із застосуванням більш ніж 100 тисяч комбінацій індикаторів ризику. Для врахування регіональних та місцевих особливостей, профілі ризиків наповнюються відповідними значеннями індикаторів ризику;

– для аналізу ризиків застосовується інформація, яка отримується від Державної податкової служби України, Державної прикордонної служби України, а також дані від зарубіжних митних адміністрацій;

– гарантує можливість здійснення оперативного реагування Держмитслужбою на ризики порушень митного законодавства, що постійно виникають у зовнішньоекономічній сфері, шляхом використання супутніх інформаційних модулів.

На думку фахівців Держмитслужби подальший розвиток СУР у сфері вітчизняного митного контролю вбачається у наступному (рис. 1.3):

1. Зростання рівня якості даних, які потрібні для здійснення автоматизованого аналізу та управління ризиками. Для цього необхідна реалізація подальшого вдосконалення нормативно-правових, організаційних та системних аспектів для формування потрібних умов, щодо надання учасниками зовнішньоекономічних операцій необхідних масивів даних, що має на меті підвищення якості та ефективності аналізу та управління ризиками, у тому числі, надання попередньої інформації про переміщення вантажу узгодженим способом та у межах існуючих міжнародних стандартів.

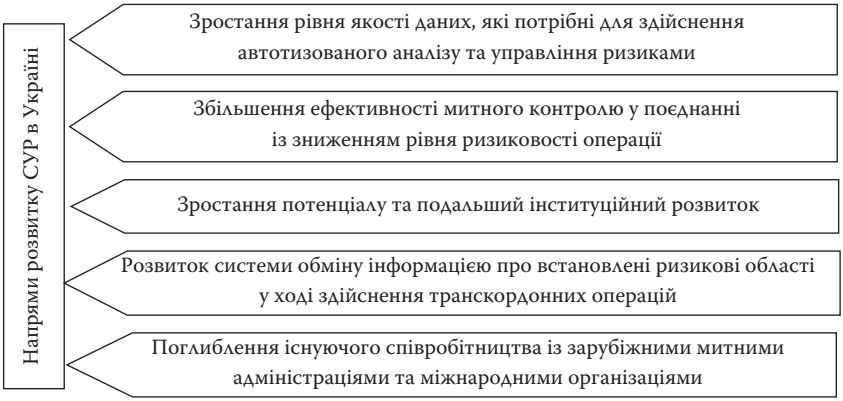

Рисунок 1.3 – Перспективні напрями розвитку системи управління ризиками в Україні

Джерело: побудовано авторами на основі [18]

2. Збільшення ефективності митного контролю у поєднанні із зниженням рівня ризиковості операції. Інструменти управління ризиками, повинні постійно переглядатись і вдосконалюватись з огляду на тенденції та інтенсивність транскордонних операцій. Маючи на меті реалізацію повноважень митних органів у сфері здійснення митного контролю в повному обсязі, необхідним є подальший розвиток та удосконалення існуючих процедур митного контролю, які можуть здійснюватися після випуску товарів і транспортних засобів у заявлений митний режим, у тому числі, завдяки здійснення таких форм митного контролю як пост-митний контроль та документальні перевірки додержання вимог діючої нормативно-правової бази України з питань здійснення митної справи, у першу чергу, щодо питань своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Прийняття митними органами рішень щодо доцільності митного контролю після митного оформлення має здійснюватися на основі застосування системи управління ризиками.

3. Зростання потенціалу та подальший інституційний розвиток. Законодавство з питань митної справи, як національне так і міжнародне, регламентує, що будь-які рішення, які приймаються митними органами під час митного контролю, мають базуватися на результатах застосування СУР. Запровадження єдиних стандартів застосування СУР під час митного контролю досягається шляхом використання злагодженого механізму координації територіальних органів апаратом Держмитслужби. Згідно Митних прототипів Європейського Союзу (EU «Customs blueprints») ефективність застосування СУР перебуває у прямій залежності від запровадженням відповідної організаційної структури, яка може забезпечувати адміністрування та виконання управління ризиками.

Організаційна складова СУР повинна гарантувати процес збору інформації, здійснення аналізу, розробку нових та оновлення існуючих профілів ризику, визначення заходів з ефективного управління ризиками і внесення змін безпосередньо в СУР. Враховуючи це,

важливим є передача частини повноважень центрального підрозділу з питань координації застосування СУР відповідним підрозділам, що діють на регіональному рівні. Запровадження чіткої вертикалі підрозділів, на які покладені завдання з управління ризиками, дасть змогу ефективно управляти бізнес-процесами, що супроводжують розробку та реалізацію заходів з управління ризиками.

4. Розвиток системи обміну інформацією про встановлені ризикові області у ході здійснення транскордонних операцій. Важливим елементом, що сприяє розширенню джерел інформації, яка використовуватиметься СУР в ході митного контролю, є співпраця вітчизняної митниці з іншими національними відомствами, організаціями і установами. Налагоджений обмін інформацією та спільні критерії ризику нададуть змогу сформувати дієвий механізм зменшення ризиків «ланцюга постачання», а також стануть додатковим інструментом для виконання завдань, що стоять перед учасниками інформаційної співпраці.

5. Поглиблення існуючого співробітництва із зарубіжними митними адміністраціями та міжнародними організаціями. Україна повинна і надалі бути активним учасником впровадження існуючих передових стандартів та основ використання СУР, а також, при нагоді, брати участь у розробці і вдосконаленні цих стандартів, що матиме на меті поширення корисних напрацювань у зазначеній сфері.

На сьогоднішній день система забезпечення механізмів адміністрування митних ризиків перебуває в процесі постійного розвитку, реформування й уніфікації відповідно до міжнародних норм, стандартів і загальновизнаних принципів митного регулювання, спираючись на складне завдання оптимального поєднання заходів щодо забезпечення стратегічних національних митних інтересів та законних інтересів учасників зовнішньоекономічних відносин. При цьому, все більшої актуальності набуває використання митних інформаційних технологій та інтелектуальних механізмів митного контролю [1, с. 80].

Слід відмітити, що застосування системи управління ризиками постійно вдосконалюється та знаходить все нові напрями свого застосування. Розуміючи всю важливість діяльності митної служби на основі активного використання системи управління ризиками, у 2019 році було розроблено законопроєкт «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів», серед основних положень якого було передбачено у МКУ нову форму митного контролю – пост-митний контроль, шляхом включення до тексту кодексу нової статті 337[1] «Пост-митний контроль». Реалізація його на практиці супроводжувалася застосуванням системи управління ризиками. У пояснювальній записці до законопроєкту його автори відмічали, що імплементація прописаних законодавчих норм дозволить надати суттєві спрощення митних формальностей для підприємств з високим ступенем довіри та підвищить конкурентоспроможність українських підприємств на зовнішньому та внутрішньому ринку [19].

Імплементація нової форми митного контролю в діяльність митних органів України повинна враховувати не лише вітчизняну практику здійснення митної справи, але й, в першу чергу, базуватися на тих здобутках у цій сфері, які вже були напрацьовані митними адміністраціями інших держав, тобто зарубіжному досвіді проведення митного пост-аудиту.

ВИВЧЕННЯ ЗАРУБІЖНИХ ПІДХОДІВ Й РЕКОМЕНДАЦІЙ ЩОДО ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Світлана КАПІТАНЕЦЬ,
завідувач відділу митної та економічної безпеки
НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. пед. наук, доц.

Сергій ПОПЕЛЬ,
завідувач відділу розвитку митної справи
НДІ фінансової політики ДПУ, канд. екон. наук

Митні адміністрації більшості країн світу (в першу чергу країн, що розвиваються) стикаються зі значними труднощами у процесі збалансування виконання свої обов'язків щодо адміністрування митних платежів, захисту національних кордонів та сприяння міжнародній торгівлі. Одним із сучасних інструментів, що дозволяє вирішувати такі завдання та широко використовується в міжнародній практиці є митний контроль після випуску товарів у вільний обіг (пост-митний контроль). Пост-митний контроль – це структурована перевірка комерційної інформації, договорів купівлі-продажу, фінансових і нефінансових записів, фізичних запасів та інших активів товаровласника після випуску товарів митним органом [20].

Упровадження інституту пост-митного контролю до митного законодавства кожної з держав сприяє пришвидшенню доступу товарів на її митну територію шляхом спрощення митних формальностей для сумлінних суб'єктів ЗЕД, збільшенню через усунення торговельних бар'єрів, товарообігу та, відповідно, надходженням до державного бюджету. Фактично, пост-митний контроль, заснований на правилі «довіряй, але перевіряй», є спробою й тим інструментом, який на сучасному рівні здатен збалансувати традиційні інтереси митниці щодо попередження шахрайства, додержання

законодавства з питань державної митної справи та забезпечити повноту нарахування та сплати митних платежів із необхідністю спростити міжнародну торгівлю та покращити дотримання правил. Це перехід від традиційного підходу до якісно нового, заснованого на тому, що суб'єкт ЗЕД несе більшу відповідальність за дотримання встановлених правил при переміщенні товарів через митний кордон. Також впровадження пост-митного контролю у контрольно-перевірочну роботу митних органів забезпечує формування прозорої, адекватної сучасним тенденціям світової торгівлі, митної системи, здатної здійснювати захист законних економічних прав суб'єктів ЗЕД та держави.

Належна реалізація митної політики щодо спрощення митних формальностей при переміщенні товарів через митний кордон передбачає необхідність обмеження кількості документів та відомостей, які мають при цьому подаватися. Водночас, зростання темпів міжнародного товарообігу уможливлює появу ризиків, що потребує ефективного використання різних форм митного контролю, включаючи пост-митний контроль. Зменшення ризиків порушення вимог митного законодавства прямо залежить від дієвості пост-митного контролю з одночасним дотриманням принципів недискримінації, транспарентності і результативності, що є демократичним і альтернативним підґрунтям для зниження жорсткості контрольних заходів.

У контексті проблематики наших наукових розвідок варто одразу зауважити про відсутність єдиної дефініції, яка б окреслювала процедурні дії пост-митного контролю. Науковці неодноразово звертали увагу, що в англійській мові зустрічаються такі терміни, як "post customs audit", "post customs control", "post clearance control", "post clearance audit", "post entry audit". Незважаючи на різноманітність назв, сутність зазначених понять виявляється у мінімізації «пропускних» митних процедур, що є достатніми для здійснення митного контролю шляхом проведення інтенсивних перевірок суб'єктів ЗЕД після митного оформлення і випуску товарів. Іншими

словами, це зведення до мінімуму митних формальностей під час, власне, транскордонного переміщення та перенесення контролю на момент – після випуску товарів у вільний обіг. З огляду на зазначене вище, далі у тексті, залежно від досліджуваних матеріалів щодо закордонного досвіду, вживатимемо різні терміни, розуміючи, що йдеться про законодавчо визначене в Україні поняття «пост-митний контроль».

Дотримуючись принципів комплексності та системності, вивчення пост-митного контролю доречно та природно розглядати у тісному зв'язку з питанням СУР, позаяк Всесвітньою митною організацією проголошено, що сучасні методи роботи митних адміністрацій світу повинні ґрунтуватись на СУР й методі контролю на основі аудиту. Компендіум ВМО "Customs Risk Management" визначає управління ризиками як «скоординовані заходи, що здійснюються митними адміністраціями з управління та контролю ризиками». Якщо така філософія управління прийнята, це дає можливість митним органам виконувати посадові обов'язки, організовувати та розгортати свої ресурси у спосіб, що підвищує загальну продуктивність та сприяє розвитку торгівлі. До того ж, використання СУР, зазвичай, обумовлене необхідністю, оскільки митним органам часто ставиться завдання досягнути кращих результатів з оптимальним розподілом та використанням ресурсів [21]. Також усі сучасні митні адміністрації повинні підтримувати прийнятний баланс між двома цілями, які часто вважаються конкуруючими, – сприяння торгівлі та контроль/примус. Використання СУР є основним механізмом, який використовують митні адміністрації для підтримки прийнятного балансу. Отже, ураховуючи динаміку розвитку міжнародної торгівлі й кореляційні зміни у здійсненні митної справи, актуальною залишається раціональність підходів щодо застосування СУР у процесі пост-митного контролю.

Нагадаємо, що у своїх рекомендаціях з пост-митного аудиту [20], оновлених у 2018 році, ВМО визначає процес пост-митного аудиту, як структуровану перевірку відповідних комерційних даних,

договорів купівлі-продажу, фінансових і нефінансових записів, фізичних запасів та інших активів суб'єктів ЗЕД після завершення митного оформлення та випуску товарів у вільний обіг. Відповідно, цілями пост-митного аудиту є: перевірка, що вартість, походження та класифікація товарів задекларовані правильно, а сума доходу, яка підлягає сплаті за законом, визначена та стягнута; забезпечення належного декларування товарів, що підлягають спеціальному імпортно-експортному контролю, включаючи заборони та обмеження, ліцензії, квоти тощо; забезпечення дотримання умов, пов'язаних із спеціальними дозволами, наприклад, попередньо завірені транзитні документи, преференційні сертифікати про походження/переміщення, ліцензії, квоти, митні та акцизні склади та інші механізми спрощеної процедури; сприяння діяльності законослухняних суб'єктів ЗЕД – учасників міжнародних торговельно-економічних відносин [20]. Для досягнення визначених цілей використання СУР є вкрай необхідним. Оскільки, з одного боку, СУР стала важливим інструментом, що забезпечує ефективність усіх форм митного контролю у багатьох аспектах, а саме – впровадження митницями дієвої стратегії управління ризиками полегшує їх роботу з оцінювання ризику під час перевірки суб'єктів ЗЕД, допомагає митним адміністраціям оптимізовано використовувати свої ресурси та налагоджувати взаємовигідне партнерство з суб'єктами ЗЕД. З іншого боку, пост-митний аудит, як важлива форма контролю, вирішує одне із стратегічних завдань митних органів – дозволяє ефективно консолідувати багаторівневий підхід до управління ризиками.

Варто зауважити, що системи контролю на основі аудиту, запроваджені національними митними адміністраціями, відрізняються за обсягом і методологією. Світовий досвід здійснення митної справи свідчить, що запустити повноцінну систему аудиту в державі зі значним відсотком тіньового сектору економіки складно. Водночас, членам ВМО необхідно якомога більше враховувати згадані раніше рекомендації ВМО у національних практиках здійснення пост-митного аудиту. Зокрема, це забезпечуватиме наближеність

існуючих підходів використання СУР у сфері пост-митного аудиту до запропонованого, розробленого на основі фактичного досвіду членів ВМО і узгодженого з сучасним баченням вирішення нагальних питань, котрі постають перед митними адміністраціями [20]. Далі розглянемо рекомендований ВМО загальний підхід до організації процесу управління ризиками у контексті пост-митного аудиту.

Для початку зауважимо, оскільки процес пост-митного аудиту є циклічним і СУР включена динамічним інструментом у цей цикл (рис. 1.4), то перевірки централізованого або децентралізованого аудиту слід здійснювати з використанням системного підходу за принципом «згори до низу», а саме – за результатами застосування СУР перевірка суб'єктів ЗЕД відбувається шляхом оцінювання його діяльності від стратегічного до операційного рівнів та визначення рівня відповідності, тобто рівня дотримання нормативних вимог (зазвичай, законодавства у митній та податковій сферах). Наприклад, слабко структурована система та неналежний

Рисунок 1.4 – Цикл пост-митного аудиту

Джерело: [20]

внутрішній аудит суб'єкта ЗЕД, як правило, вказують на низький рівень відповідності вимогам. За результатами пост-митного аудиту обов'язково має бути представлений звіт, напрацьовані та вжиті необхідні заходи, а виявлені нові або/і модифіковані ризики внесені до відповідних систем.

Важливим є досконале розуміння континууму ризиків і використання його як методу сегментування і категоризації суб'єктів ЗЕД. Світова практика застосування СУР для прийняття рішення щодо необхідності подальшого проведення пост-митного контролю вказує, що концептуально суб'єктів ЗЕД можна розділити на чотири основні категорії:

1) ті, що добровільно виконують вимоги;
2) ті, що намагаються виконувати вимоги, але їм не завжди вдається;
3) ті, що ухиляються від виконання вимог, якщо це можливо;
4) ті, що свідомо не виконують вимог.

Традиційно управління ризиками розглядається крізь призму операційної вибірковості / практики фокусування на ризиках. Одначе ВМО рекомендує використовувати стратегію управління з дотримання нормативних вимог. Це більш цілісний підхід, який виходить за межі вибірковості, а також спрямований на активне управління дотриманням вимог і покращення цього процесу (вплив на поведінку суб'єктів ЗЕД) за допомогою комплексу різних стратегій, що поєднують стимулюючі, добровільні та примусові заходи. Зокрема, доречно застосовувати заохочення та спрощені процедури до тих, хто добровільно виконує вимоги (низький рівень ризику), допомагати виконувати вимоги тим, хто намагається їх виконувати, але їм це не завжди вдається, спрямовувати у виконанні вимог тих, хто ухиляються від виконання норм закону, та змушувати виконувати вимоги тих, хто свідомо їх не виконують (високий рівень ризику). Адже, головним аспектом підходу у СУР, ґрунтованого на ризиках щодо управління дотриманням нормативних вимог є активне «спрямовування» суб'єктів ЗЕД до категорії низького

ризику [22]. До того ж, у положеннях ВМО, сформульованих у Рамкових стандартах добровільної відповідності (Voluntary Compliance Framework) закладено ідею покращення рівня добровільного дотримання нормативних вимог суб'єктами ЗЕД та створення умов, необхідних для сприяння такому дотриманню як найбільш економічно ефективному підходу [22]. Використання згаданих положень допоможе суб'єктам ЗЕД добровільно та правильно дотримуватися митного законодавства, правил або вимог. Це також зменшить навантаження на митниці, наприклад, у частині проведення перевірок та покращення якості даних, а відтак – митні процедури стануть дієвішими та прозорішими [23]. Завдяки такому підходу митні адміністрації можуть досягти стійких результатів у використанні своїх ресурсів, зосереджуючись на контролі операцій з високим рівнем ризику, та співпрацювати з бізнес-спільнотою з метою підвищення рівня дотримання вимог і спрощення торговельних процедур, що, вочевидь, сприятиме мінімізації ризиків.

Успішність й ефективність процесу управління ризиками забезпечують його постійний контроль й оцінка. А вищевикладені міркування дозволяють зробити припущення, що, окрім методів та інструментів управління ризиками, включаючи оцінку ризиків та визначення пріоритетів, значимою є оцінка дотримання нормативних вимог, тобто, коли застосовуються статистично обґрунтовані методи до репрезентативної вибірки суб'єктів ЗЕД для визначення ступеня відповідності митним правилам та процедурам. Якісне розроблення та систематичне застосування методології оцінки дотримання нормативних вимог дають об'єктивні та статистично обґрунтовані результати. Оцінку дотримання нормативних вимог можна використовувати як діагностичний інструмент для виявлення зон невідповідності. Причому, така оцінка повинна застосовуватися разом із оцінкою ризиків, профілюванням та іншими процедурами фокусування на ризиках [21].

Одним із підходів до оцінки дотримання нормативних вимог з метою визначення необхідності подальшого проведення

пост-митного аудиту передбачається врахування принципу Парето, згідно якого на 20 % суб'єктів господарювання припадає 80 % бюджетних надходжень. Зосередившись на 10–20 % найбільших суб'єктах ЗЕД, митниця може забезпечити ефективну перевірку суб'єктів, котрі мають найбільший вплив на національну економіку. Дані суб'єкти, як правило, є великими компаніями з високими стандартами обліку. Цей же принцип доречно застосовувати й до інших суб'єктів ЗЕД з належними системами обліку.

Сфери оцінки дотримання нормативних вимог можуть включати питання: документів, процедур, доходів, тощо. Після зібрання за визначеними видами питань даних з різних джерел та у різний спосіб відбувається процес оцінки. На основі даних (записів), інструментів (статистичний аналіз) та методології (системний аналіз суб'єктів ЗЕД) митниця може дійти обґрунтованих, інформативних висновків щодо рівнів дотримання норм багатьма суб'єктами ЗЕД. Ці рівні можна визначити для кожного процесного кроку. Митниця також повинна визначити, який рівень дотримання норм є прийнятним. Наприклад, дотримання на рівні 95 % операцій або суб'єктів ЗЕД, що перевіряються в певній сфері, може бути прийнятним рівнем для митної адміністрації. Його також можна назвати рівнем толерантності. Деталізовано процес оцінювання дотримання нормативних вимог описаний у Компендіумі ВМО з управління ризиками [21], а його результати можуть використовуватись, наприклад для: визначення можливого розриву в доходах; запобігання масштабному комерційному шахрайству; оцінки результатів діяльності за основними галузями; оцінки результатів діяльності ключових імпортерів та експортерів; підвищення комерційної відповідності; точної оцінки міжнародної торгівлі.

При визначенні рівнів дотримання для окремих імпортерів, товари тих, у кого встановлено високий рівень дотримання, можуть перевірятися рідше, тоді як тих, що мають низький рівень дотримання, – перевірятися частіше. Результати перевірок відповідності

товарів, суб'єктів ЗЕД та галузей надають інформацію для оновлення наявних критеріїв вибірковості для фокусування на операціях із високим ризиком, а також для загальної ефективності програми митної адміністрації з управління ризиками.

Зі стратегічної точки зору використання оцінки дотримання нормативних вимог суб'єктами ЗЕД та фокусування на ризиках можуть забезпечити необхідний баланс, який допоможе раціонально розподілити ресурси у сфері діяльності митних органів. Результати первинних вимірювань відповідності можуть надати важливу інформацію для вдосконалення методологій оцінки ризику. Крім того, програма управління дотриманням нормативних вимог посилює базисні спроможності самооцінки митного органу в частині забезпечення надходжень до бюджету та виконання законодавства у сфері митної справи. Це також допомагає митниці у розробці стратегії підвищення дотримання суб'єктами ЗЕД нормативних вимог. Тобто, з боку митниці відбуватиметься «підтримка» (аутсорсинг), у процесі якої виявляються слабкі сторони суб'єкта ЗЕД та надаються рекомендації щодо їх усунення. Останній розглядатиме дотримання вимог як невід'ємну частину своїх комерційних цілей, відносини між ним та митницею, позбуваючись традиційного антагонізму, розвиватимуться як партнерські, і, безперечно, міжнародна торгівля у цілому отримає відповідні переваги.

Щодо процесу управління ризиками, то, як відомо, він включає 5 складових: визначення контексту; оцінка ризику (ідентифікація, аналіз, оцінка ризиків та визначення пріоритетів); реагування на ризики; документація, комунікації та консультації; моніторинг та перегляд ризиків. На рисунку 1.5 проілюстровано алгоритм дій, якого необхідно дотримуватися у процесі управління ризиками, як для високого рівня перевірки ризику стосовно планування пост-митного аудиту на національному рівні, так і для операційної діяльності нижчого рівня, як-от вибір суб'єктів аудиту в рамках плану аудиту.

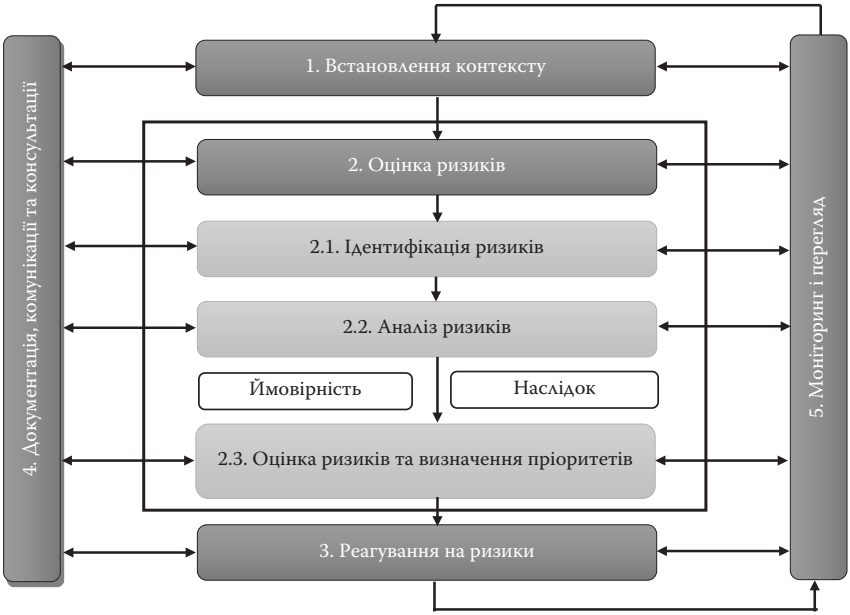

Рисунок 1.5 – Процес управління ризиками

Джерело: [20]

Визначення контексту управління ризиками передбачає встановлення цілей, задач, стратегій, масштабів і параметрів діяльності усієї або частини організації щодо якої застосовується процес управління ризиками. Важливим залишається й визначення показників ризику. Суб'єкти ЗЕД та митні декларації є об'єктами в рамках оцінювання ризику. Показники ризику (агреговані та прості) використовуються для суб'єктів ЗЕД у процесі оцінювання ризику. Застосування індикаторів ризику визначається алгоритмами оцінювання ризику в межах спеціальних правил оцінювання ризику. Індикатори ризику та спеціальні правила оцінювання ризику використовуються також для митних декларацій. Правила декларування структурно розділені за зонами ризику (класифікація, митна вартість тощо). Кожна зона ризику включає набір правил. Процес

визначення зон ризику та пов'язаних з ними індикаторів (показників) ризику також є основою відбору суб'єктів ЗЕД для проведення пост-митного аудиту (рис. 1.6).

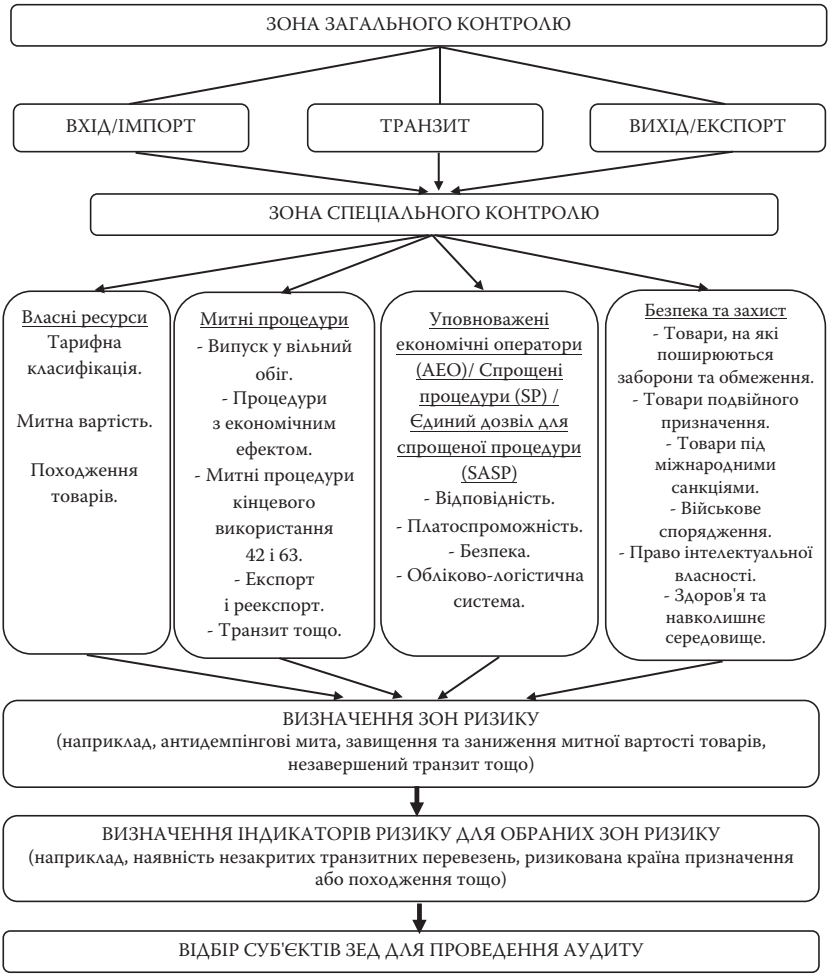

Рисунок 1.6 – Відбір суб'єктів ЗЕД для проведення пост-митного аудиту на основі визначення зон та індикаторів ризику

Джерело: [24]

Відповідно до Методичних рекомендацій з пост-митного аудиту, розроблених ВМО, митні адміністрації можуть здійснювати управління ризиками на стратегічному, тактичному та оперативному рівні [20].

Стратегічне управління ризиками ґрунтується на здатності митного органу оцінити загальний рівень ризику окремого сектору промисловості або групи імпортерів. Визначивши таку групу, митна адміністрація може визначити всі чи окремі підприємства в галузі як високоризикові. Сектор промисловості може бути класифікований як такий, що має високий рівень ризику з різних причин, зокрема:

– стратегічне значення галузі для національних інтересів;
– галузь, яка регулюється міжнародними торговими угодами;
– галузь, яка впливає на громадське здоров'я та безпеку;
– права інтелектуальної власності;
– значний економічний вплив на імпорт.

Тактичне управління ризиками – це процес визначення імпортерів діяльність яких характеризується високим рівнем ризику. Індикаторами, які дозволяють ідентифікувати імпортера з високим рівнем ризику є наступні:

– обсяг імпортованих товарів;
– види імпортованих товарів;
– загальна вартість імпортованих товарів;
– попередній імпортер або проблема відповідності;
– перший імпортер / експортер.

Оперативне управління ризиками – це процес визначення конкретних операцій окремих імпортерів. Факторами, які слід брати до уваги під час визначення транзакцій із високим рівнем ризику, є:

– імпорт;
– товар;
– попередні невідповідності або порушення щодо конкретного товару;
– імпорт високої вартості;

– країна походження;

– чи застосовуються відповідно до цього товару будь-які спеціальні правила чи обмеження (наприклад, квоти);

– заявлена вартість товару виходить за межі попередньо встановленого діапазону.

– Крім того, є загальні індикатори, що вказують на високий рівень ризику, а саме:

– інформація отримана з інших митних органів;

– потенційна можливість збільшення державних доходів;

– ризик втрати доходів;

– пріоритети державних програм або конкретні розвідувальні дані правоохоронних органів.

Отже, керівні принципи ВМО вказують, що необхідність проведення пост-митного аудиту (контролю) головно визначається результатами систематичного використання СУР з урахуванням оцінки дотримання нормативних вимог суб'єктами ЗЕД. Слід зауважити, що згадані принципи містять лише загальні положення щодо застосування СУР у сфері пост-митного контролю, а практична реалізація цих положень у різних країнах має свої особливості, що й актуалізує потребу вивчення міжнародного досвіду із досліджуваного питання.

Для повного розуміння корисності розгляду варіативності підходів щодо застосування результатів СУР у сфері пост-митного контролю в контексті зарубіжного досвіду, доцільно фрагментарно викласти проблемні аспекти вітчизняної практики з даного питання. Нагадаємо, що пост-митний контроль в Україні проводиться у формі документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок, графік яких формується на основі ризик-орієнтованого підходу. В залежності від того, як часто митними органами фіксуються можливі випадки порушення вимог митного законодавства суб'єктом ЗЕД, йому присвоюється високий, середній або низький ризик. Ступінь ризику впливає на кількість перевірок такого суб'єкта. Найпоширенішими

підставами для проведення митними органами планових перевірок є, зокрема, оформлення митних декларацій зі звільненням від сплати митних платежів та використанням пільг, наявність інформації про наявність рішень про коригування митної вартості товарів, рішень про визначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД, карток відмови у прийнятті митної декларації, митному оформленні, випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення підприємства. Проте, на думку деяких юристів, проведення перевірок пост-митного контролю має базуватись на сформованому Верховним Судом принципі «обґрунтованої підозри», виключаючи аксіоматичність інформації про можливе порушення суб'єктом ЗЕД митного законодавства або формалізм в оцінці отриманої митницею інформації від компетентних органів іноземних держав [25]. За принципом «обґрунтованої підозри», якщо митний орган пропустив товар через кордон, провів митне оформлення і ніяких питань при цьому у нього не виникало, то для проведення подальшої перевірки такої операції і поставлення її під сумнів, митний орган має навести обґрунтовані факти, які свідчать про порушення суб'єктом ЗЕД митного законодавства під час цієї операції (постанови Верховного Суду від 27.02.2020, від 09.07.2021). Або ж, якщо митний орган самостійно визначає митну вартість товару / відносить товар до певного коду товарної номенклатури та пропускає товар на митну територію України (після сплати суб'єктом ЗЕД передбачених законом податків і зборів), то в подальшому він не має правових підстав для прийняття рішень про донарахування грошових зобов'язань, за винятком випадку, коли за наслідками службової перевірки або розгляду кримінальної справи встановлено змову між декларантом і митним органом, спрямовану на заниження обов'язкових платежів (постанови Верховного Суду від 30.04.2021, від 25.02.2021, від 15.08.2019) [25].

З огляду на викладене, розглянемо досвід зарубіжжя з досліджуваної проблематики. Відповідно до Рекомендацій ВМО із ризик-менеджменту пост-митний контроль в інших країнах фактично

здійснюється за результатами застосування СУР. Так, наукові розвідки Сівак І.В., засвідчують, що у Європейському Союзі (далі – ЄС) митний контроль після випуску товарів здійснюється на основі методів аудиту та включає в себе шість етапів [26]. *Перший етап* передбачає визначення напрямків аудиту. Завдяки застосуванню СУР, а також базам статистичних даних щодо товарообігу і правопорушень у митній сфері в ЄС визначено такі напрямки пост-митного аудиту: аудит походження товарів; перевірка повноти та своєчасності сплати мита; аудит імпортерів текстильних виробів, одягу та взуття; аудит експорту та реекспорту; перевірка господарюючих суб'єктів, які мають право на митне оформлення за спрощеною процедурою. Зокрема, в такій країні-члені ЄС як Кіпр, поширеними є аудит: авторизованих економічних операторів, правильності визначення країни походження товарів, «великих» імпортерів та експортерів [27]. Подібно до Кіпру, Республіка Болгарія значну увагу приділяє такому напряму аудиту як діяльність авторизованих економічних операторів [28]. Водночас, кожний член ЄС самостійно визначає критерії відбору суб'єктів ЗЕД і обсяги (кількість сплачених митних платежів, індикатори ризиків), але з максимальним врахуванням результатів застосування СУР. Так, у Чеській Республіці лише близько 5% всіх перевірок здійснюються без врахування даних, отриманих із застосування СУР [29].

Після вибору відповідного напрямку аудиту розпочинається *другий етап*, який виявляється у відборі (на основі категоріювання) суб'єктів ЗЕД. Головною метою здійснення митного контролю після випуску товарів в ЄС є оцінка рівня дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності положень митного та податкового законодавства для подальшого їх поділу на відповідні категорії, в той час як в Україні метою є донарахування мита. Віднесення до категорії «законослухняних» (з наданням різних спрощень, преференцій) стає вигідним, що дозволяє як мінімізувати вчинення правопорушень, так і здійснювати донарахування несплаченого мита. На *третьому етапі* митними органами здійснюється попереднє

сповіщення суб'єкта ЗЕД про обрання його для проведення пост-аудиту, а також вимога щодо надання додаткової інформації. Зважаючи на те, що у сповіщенні надаються рекомендації та час (15 днів, хоча може бути й більше – три тижні в Ірландії) [30] для проведення внутрішнього аудиту, то суб'єкт ЗЕД має можливість на добровільних засадах надати митному органу (ще до початку проведення митного пост-аудиту) відомості про вчинені правопорушення. В разі виявлення помилок за результатами внутрішнього аудиту суб'єкт ЗЕД, має право вносити зміни до наданих раніше відомостей, не піддаючись санкціям з боку митних органів. Наслідком застосування такого підходу стало добровільне виправлення помилок суб'єктами ЗЕД, а контроль здебільшого завершується ще на етапі попереднього сповіщення. На *четвертому етапі* досліджуються (з використанням профілювання ризиків) операції суб'єкта ЗЕД (перевірка чи відповідає дійсності зазначена в документах митна вартість товарів; аналіз умов поставки та інших умов за договорами купівлі продажу; вивчаються дані журналів обліку покупок) та здійснюється перевірка та оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку. Дієвим інструментом в ЄС також проглядається врахування питання митного боргу (наприклад, механізми впливу на суб'єктів ЗЕД в разі несплати у встановлені законодавством строки, штрафні санкції, визначені за результатами митних перевірок, застосування ІТ). *П'ятий етап* знаходить свій прояв у оформленні звіту про результати перевірки з подальшим направленням його вищому митному органу та відповідному суб'єкту ЗЕД. *Шостий етап* характеризується тим, що тут здійснюється категоріювання суб'єктів ЗЕД (залежно від «законослухняності») зважаючи на отримані в процесі перевірки дані.

Таким чином, враховуючи досвід європейських країн, пріоритетом відбору суб'єктів ЗЕД для перевірки дедалі більше стає спрацьований ризик з високим рівнем ідентифікації, що позитивно впливатиме на результати пост-митного аудиту. При цьому, ключове значення має збір інформації за допомогою сучасних

ІТ-рішень, що забезпечує високу якість доказової бази. Своєю чергою, належному формуванню масивів інформаційних даних для доказової бази сприяє широкий доступ до відомостей та документів. Так, від суб'єктів ЗЕД у ЄС вимагається використання бухгалтерських стандартів та програмного забезпечення, яке апріорі може гарантувати дотримання цих стандартів. Крім того, програмне забезпечення суб'єктів ЗЕД повинно забезпечувати можливість відстеження аудиторами ким та коли внесено зміни до баз даних та можливість надання інформації для перевірок державних органів. Зокрема, до вступу Словаччини в ЄС її Митним кодексом передбачалось, що страхові компанії, поштові компанії, перевізники, видавництва, рекламні компанії та будь-які інші особи, що володіють інформацією, зобов'язані надавати запитувані відомості до митного органу. У Словенії та Німеччині аудитори мають право відвідати компанію під час доперевірочного аналізу та отримати необхідні документи. Підрозділи митного аудиту Фінляндії на постійній основі взаємодіють з оперативними підрозділами митниці, поліцією, підрозділами проведення розслідувань, прикордонного співробітництва та іншими, що забезпечує здійснення якісного спільного контролю [29].

У країнах-членах ЄС є можливість доступу митних аудиторів до банківської інформації, у тому числі такої, що містить банківську таємницю. Це вкрай важливо для відстеження правопорушень. Наприклад, п. 11.1 та п. 11.2 розділу 11 Словацького митного кодексу № 199/2004, який діяв до 2016 року, визначено: «Суди, інші національні органи, нотаріуси та судові виконавці зобов'язані повідомити Митній Адміністрації, Кримінальному підрозділу Фінансового управління або Фінансовій Дирекції дані, необхідні для стягнення імпортних або експортних мит. Банки та філії іноземних банків зобов'язані, надати Митній Адміністрації, Кримінальному підрозділу Фінансового управління або Фінансовій Дирекції, за їх письмовим запитом, інформацію, яка підлягає банківській таємниці» [31]. Законодавством Молдови передбачено отримання

аудиторами митних органів інформації від банківської установи, у тому числі такої, що містить банківську таємницю, як під час перевірки, так і поза проведенням перевірки, наприклад, у рамках доперевірочного аналізу з метою аналізу ризиків. У Словенії митні аудитори можуть отримувати інформацію про переміщення грошей суб'єкта ЗЕД від банківських установ. При цьому, в ЄС культивується принцип партнерської взаємодії митних органів та суб'єктів ЗЕД, про важливість якої згадувалось раніше. Зокрема, суб'єкту ЗЕД за дотримання нормативних вимог та співпрацю під час проведення контролю його діяльності митними органами, надаються відповідні спрощення. Початок перевірки у Литві може бути відтермінований, якщо платник податків не встигає підготувати усі необхідні документи для аудиторів. У Фінляндії митні органи можуть дозволити суб'єкту ЗЕД не сплачувати донараховані за результатами перевірки грошові зобов'язання, якщо будуть 100 % впевнені, що суб'єкт перевірки не знав про помилки, які були здійснені від його імені. У Молдові суб'єкту перевірки дозволяється сплатити штраф за зменшеною ставкою у разі добровільної сплати усіх платежів без оскарження. У той же час, копії документів та інші відомості, що є доказами при прийнятті рішення за перевіркою, можуть отримуватися митними органами від логістичних, поштових компаній, контрагентів та посередників [29; 31; 32].

Окрім загальноєвропейських підходів та рекомендацій ВМО щодо застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю не зайвим стане вивчення досвіду окремих країн з даного питання. Адже, аналіз спеціальних звітів аудиторів European Court of Auditors (ECA), підготовлених на основі статистичних даних Європейської комісії, засвідчує недосконалість спільної системи оцінки ризиків, управління та контролю для всіх держав-членів ЄС. На практиці митні органи застосовують власні системи оцінки та управління ризиками, навіть не використовуючи одну ІТ-систему. Проте, координація між митними органами ЄС залишається важливою складовою відомчої взаємодії, оскільки

вона може допомогти протистояти основним тенденціям нелегальної торгівлі [33].

Для початку розглянемо досвід застосування СУР у сфері пост-митного контролю Федеративної Республіки Німеччина, як одного із лідерів ЄС та країни, яка у числі перших впроваджує у практику передові форми і методи митного контролю.

У Німеччині суб'єкти ЗЕД для проведення пост-митного аудиту відбираються за допомогою АСУР. Така система існує окремо від системи управління ризиками, що використовується під час митного оформлення товарів. Зі 100 % відбираються 90 % за допомогою АСУР та 10 % шляхом випадкового вибору. В подальшому відібраний список коригується співробітниками підрозділів митного аудиту з урахуванням актуальності тієї чи іншої перевірки. Загалом, щорічно митними аудиторами німецької митниці перевірки проводяться у відношенні 2–3 % суб'єктів ЗЕД, що знаходяться на обліку митниці [34].

Так, найчастіше АСУР відбирає суб'єкти для аудиту на основі спрацювання профілів ризику у таких сферах [35]:

– тарифні преференції (пільги);
– застосування угод про вільну торгівлю;
– класифікація товарів;
– декларування митної вартості товарів;
– використання митних пільг;
– застосування антидемпінгового або компенсаційного мита.

Після спрацювання СУР пост-митний аудит може бути розпочато, лише якщо митною адміністрацією видано офіційне розпорядження на проведення такого заходу. Розпорядження на проведення аудиту має містити таку інформацію, як:

– орган-замовник аудиту;
– правові підстави проведення аудиту;
– місце розташування та точна назва суб'єкта ЗЕД, що підлягає аудиту;
– зміст аудиту: а) які види податків або податкові субсидії підлягають аудиту; б) які операції повинні бути перевірені, наприклад,

імпорт від конкретного постачальника або комплексний аудиту імпортної торгівлі або перевірка певних показників, таких як митна вартість або преференційне походження товарів.

В окремих випадках перевірка пост-митного аудиту може бути проведена без відповідного наказу, але за умови, що у результаті податкового аудиту було виявлено підстави для проведення пост-митного аудиту. Розпорядження має бути повідомлено особі, до якої будуть застосовані заходи пост-митного аудиту, завчасно до початку перевірки. Це вчиняється шляхом надсилання письмового повідомлення із зазначенням дати початку проведення пост-митного аудиту та імен посадових осіб, уповноважених на здійснення таких заходів. Крім того, до вищезазначеного документу додається інформаційний лист у якому зазначаються права та обов'язки суб'єкта ЗЕД, який підлягає проходженню пост-митного аудиту.

Пост-митний аудит у Німеччині може проводитися щодо тих, хто прямо або опосередковано брав участь в експортно-імпортних операціях і відповідно володіють документами та інформацією про ці операції (ст. 48 Митного кодексу ЄС). Крім декларантів, імпортерів або експортерів, суб'єктами аудиту можуть стати акціонери, клієнти або транспортні підприємства.

Пост-митний аудит здійснюється посадовцями служби аудиту митного органу. Під час здійснення аудиторської діяльності працівники служби аудиту мають право:

– отримувати доступ до майна та приміщень суб'єкта перевірки (у робочий час);

– надання облаштованого робочого місця;

– отримання всієї необхідної інформації для проведення аудиту;

– отримання необхідних документів (контрактів, рахунків-фактур, документів складського обліку, таких як квитанції, записи прибуття / вибуття та інвентаризації, виписки з рахунків, бізнес-звіти, аудиторські звіти, річні фінансові звіти тощо).

За результатами пост-митного аудиту посадові особи митного органу готують аудиторський звіт (акт про проведення аудиту). Основним результатом аудиторського звіту є висновок про необхідність донарахування податків або про те, що перевірка не призвела до зміни бази оподаткування. Крім того, у акті про аудит має бути зазначено таку інформацію, як:

– фактична дата початку аудиту;
– фактичні та правові висновки, що стосуються оподаткування;
– зміна бази оподаткування;
– фактичний обсяг проведеного аудиту;
– документи та відомості, які було проаналізовано в ході аудиту;
– постанови, повідомлення, приписи та відомості посадової особи у зв'язку з підозрою у вчиненні кримінальних або адміністративних правопорушень;
– інформація про підсумкову зустріч між аудитором та суб'єктом аудиту щодо результатів перевірки;
– висновок щодо результатів проведеного аудиту.

У випадку, якщо під час проведення перевірки пост-митного аудиту виявлено, що суб'єкт щодо якого здійснюється аудит причетний до вчинення злочину чи адміністративного правопорушення, то заходи перевірки можуть бути продовжені лише після повідомлення цього суб'єкта про порушення кримінальної справи або притягнення до адміністративної відповідальності у вигляді стягнення штрафу. У разі виявлення дрібних адміністративних правопорушень перевірку можна продовжити після винесення попередження [36].

У Республіці Кіпр пост-митний контроль та аудит почали впроваджувати на регулярній основі Департаментом митних та акцизних зборів ще до вступу країни у ЄС. Також це пов'язано з оновленням електронної системи Theseas. З модернізацією Theseas було підвищено якість митних послуг, зокрема у сфері спрощення та прискорення процедур з подання електронних декларацій. У той

же час, Theseas сприяла спрощенню процедур традиційного митного контролю, як, наприклад, перевірка декларацій з усіма відповідними комерційними документами та даними. Theseas включає різні модулі, такі як: система імпортних маніфестів, система імпортних декларацій, система тарифів, система контролю імпорту (ICS), система контролю експорту (ECS), система контролю руху акцизних товарів (EMCS) тощо [37].

Пост-митний контроль і аудит у Кіпрі проводиться на основі аналізу ризиків та має на меті виявити будь-які недоліки контролю, які, ймовірно, спричинені скороченням фізичних перевірок. Таким чином, це забезпечує правильність і законність виконання суб'єктами ЗЕД митних зобов'язань. У Кіпрі пост-митний контроль і аудит, як і в інших країнах, здійснюється після митного оформлення товарів, спрямований на перевірку точності заявлених даних для підтвердження правильного виконання митного та іншого законодавства, зокрема, правильності сплати мит, податків та інших зборів і передбачає, за потреби, застосування заборонних та обмежувальних заходів.

Перевірки проводяться у контексті таких двох форм контролю:

– пост-митний контроль митних декларацій з усіма підтверджуючими документами для засвідчення правильності та точності даних;

– аудиторський контроль суб'єктів ЗЕД задля перевірки їхніх систем бухгалтерського обліку і записів, а також менеджменту, організаційної структури та внутрішніх процедур, пересвідчення у дотриманні нормативних вимог та оцінки надійності бізнесу.

За результатами застосування СУР під час митного оформлення пост-митний контроль і аудит можуть застосовуватись до суб'єктів ЗЕД, які:

– займаються імпортом та/або експортом товарів;

– займаються транспортуванням товарів загального вжитку на Кіпрі, які підлягають оподаткуванню акцизами (м/транспортні засоби, алкогольні напої, безалкогольні напої тощо);

– працюють у будь-якому економічному режимі або режимі призупинення, наприклад: митні та податкові склади; зовнішня переробка; внутрішня переробка; переробка під митним контролем; тимчасове ввезення та звільнення.

Ці перевірки визначаються митницею або за запитом декларанта і зазвичай проводяться в приміщеннях декларантів, суб'єктів ЗЕД або будь-якої іншої особи, яка у межах професійної діяльності володіє документами та даними, що стосуються імпорту та експорту товарів. Крім того, пост-митний контроль і аудит після митного оформлення включає заходи для виправлення ситуацій, пов'язаних з помилками або неточностями у деклараціях на основі нових даних, які вже були встановлені [38].

У Канаді оцінка ризиків у сфері митного контролю здійснюється Агентством прикордонної служби Канади (Canada Border Services Agency's – далі CBSA), яка проводить їх моніторинг у трьох випадках: до прибуття товарів на кордон (на основі попереднього інформування), безпосередньо під час здійснення митного контролю в пункті пропуску та після випуску товарів і транспортних засобів. Процес пост-митного аудиту називається перевіркою після випуску і здійснюються відповідно до Закону про митну службу Канади. Перевірка після випуску – це форма митного контролю, який здійснюється на основі управління ризиками та з метою контролю дотримання імпортерами митного законодавства. Зауважимо, пост-митний аудит у Канаді головно застосовується до імпортерів.

Для сприяння вільному потоку через державний кордон товарів офіцери прикордонної служби Канади повинні оперативно приймати рішення про випуск вантажів без їх фізичної затримки з метою уникнення додаткових витрат власників вантажів, що в результаті може вплинути на економічний розвиток країни в цілому. За таких умов Канадою визнано доцільність застосування заходів пост-митного аудиту, оскільки він дає можливість всебічно проаналізувати подану інформацію щодо вантажів та прийняти оптимальні рішення.

Перевірки, які проводяться після випуску товарів можуть включати широкий спектр програмних сфер, про те найчастіше програми перевірок стосуються таких сфер, як: тарифна класифікація (Tariff Classification (TC)); походження / тарифний режим (Origin / Tariff Treatment (TT)) та оцінка вартості (Val). Вибір сфери проведення пост-митного контролю здійснюється на основі результатів застосування СУР.

Загалом CBSA може проводити два типи перевірок, враховуючи конкретні потреби програми та характер діяльності імпортера:

1. Багатопрограмні: які включають декілька програм TC, TT і Val і використовуються для оцінки загального рівня відповідності імпортера.

2. Однопрограмні: які зосереджена лише на одній програмній області (TC, TT або Val), у якій виявлено високий рівень ризику чи неточності з боку імпортера.

Митною адміністрацією приймається рішення про місце проведення аудиту чи буде це в приміщенні, що належить імпортеру, чи на робочому місці офіцера CBSA, а також програму, яку потрібно переглянути для кожного імпортера. До початку проведення перевірки CBSA інформує імпортера про мету перевірки, період перевірки, обсяг, законодавчі повноваження CBSA на проведення перевірки та будь-яку необхідну митну документацію про товар та/або зразки товарів. Отримавши надану документацію та інформацію, спеціаліст з верифікації CBSA перевірить точність декларації імпортера відповідно до законодавства та нормативних актів кожної програми. Після завершення перевірки CBSA повідомляє імпортеру результати перевірки та про виявлені невідповідності щодо кожної програми та, своєю чергою, про штрафні санкції, які будуть до нього застосовані. Після проведення перевірки імпортер буде перебувати під наглядом до тих пір, поки спеціаліст з верифікації не підтвердить виконання ним своїх зобов'язань. Усі результати перевірки можуть бути оскаржені відповідно до положень CBSA [39].

CBSA збирає результати перевірок кожного випадку пост-митного контролю з метою внутрішньої звітності, а також аналізу та виявлення будь-яких потенційно можливих закономірностей, котрі, за потреби, враховуватимуться для визначення раніше невідомих областей (зон) високого ризику та формування бази майбутніх перевірок. На основі зібраної інформації про результати проведеного пост-митного аудиту коригуються стратегія та моделі управління ризиками.

Досвід Канади заслуговує уваги й у частині переліку засадничих підходів системи пост-митного аудиту Канади, а саме [39]:

1. *Ефективна модель управління ризиками*. Ефективність СУР передбачає інвестування в інформаційні технології для підтримки потужних систем баз даних з усіма необхідними комерційними даними та чіткого розуміння працівниками встановлених національних пріоритетів, принципів оцінки ризиків, торгової практики та орієнтації на високий ризик.

2. *Технологічна інфраструктура*. Ефективна веб-система баз даних із широкими функціональними можливостями потрібна для впровадження сталої та ефективної перевірки після випуску. У Канаді система управління відповідністю (Compliance Management System – CMS) забезпечує можливість:

– отримувати дані з національної митної бази даних;

– дозволяє аналізувати та робити вибірку відповідно до певних критерії з загального масиву даних щодо товарів, які імпортуються;

– створення верифікаційних файлів на національному та регіональному рівнях;

– миттєвий доступ до верифікаційних даних компанії;

– звітність про час, витрачений на розгляд справ;

– звітування про результати перевірки.

Витрати на створення та підтримку дієвої інформаційної інфраструктури, яка потрібна для успішної програми перевірки після випуску, є доволі значними. Оскільки інформаційна інфраструктура

включає потужні системи баз даних у сферах збору та аналізу інформації для цілей оцінки ризику. Крім того, необхідні ефективні та сучасні ІТ-системи для оперативного та якісного звітування і моніторингу про результати проведених перевірок. Також необхідними є періодичне оновлення та удосконалення ІТ-систем, що пов'язане із постійним зростанням обсягів міжнародної торгівлі та, відповідно, пропорційним збільшенням необхідних для опрацьовування масивів інформації.

3. *Висококваліфікований персонал*. Від працівників, які працюють у сфері пост-митного контролю вимагається глибоке знання законодавчих актів, принципів і методології проведення перевірки, навичок технічного обліку, принципів здійснення тарифної класифікації, визначення країни походження, перевірки митної вартості, а також чітке розуміння бізнес-середовища. Посадовцями, які проводять заходи із пост-митного контролю зазвичай є офіцери, які раніше працювали офіцерами митних відомств. Попри наявний досвід працівники, які залучені до такої діяльності потребують спеціальної підготовки. А тому, з метою освоєння технічної природи робочих функцій всі офіцери мають пройти спеціальне навчання, яке триває протягом 2–4 тижнів.

4. *Неупередженість системи*. CBSA має ефективну програму захисту, яка сприяє прозорості та дозволяє імпортерам оскаржувати рішення, які, на їхню думку, потребують подальшого перегляду. Цей процес перевірки підтримується національним законодавством Канади відповідно до Закону про митну службу та відповідає встановленим інструкціям і процедурам.

У Канаді механізм перевірки після випуску є доволі важливим у створенні умов для економічної конкурентоспроможності та сприяння розвитку міжнародної торгівлі, а не каральним інструментом митних органів, єдиним дієвим принципом якого є забезпечення у будь-який спосіб надходжень до бюджету. Тому в процесі здійснення пост-митного аудиту офіцер CBSA може надавати суб'єкту аудиту рекомендації, які зрештою дозволять останньому

полегшити процедуру оформлення митних декларацій і підтримувати високий рівень відповідності.

Окремої уваги заслуговує вивчення досвіду найбільшого імпортера товарів у світі – Сполучених Штатів Америки (США), де щорічні суми імпорту товарів сягають трильйонів доларів. Питання митного контролю такого обсягу товарів та послуг є надзвичайно складним, а тому Служба митної та прикордонної служби США (U.S. Customs and Border Protection – CBP) широко застосовує заходи контролю після випуску (митний аудит) з метою ефективного використання обмежених ресурсів митних органів, контролю дотримання митного законодавства та правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати митних платежів. Крім того, митний аудит захищає державні доходи, забезпечує відповідність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності торговому співтовариству шляхом оцінювання імпортерів та визначення рівня відповідності, водночас є стримуючим фактором для майбутніх порушників, захищає національну промисловість від недобросовісної торгової практики та сприяє законній торгівлі [40].

Державними органами, які здійснюють митний аудит є Штаб-квартира та регіональні офіси аудиту регулювання торгівлі (Trade Regulatory Audit – TRA). TRA використовує підхід, що ґрунтується на аналізі ризиків, для оцінки відповідності торговельним законам і правилам, одночасно співпрацюючи з іншими компонентами митної та прикордонної служби США, міграційними та партнерськими державними агентствами.

Аудити після випуску товарів, як правило, є цільовими та передбачають аналіз даних і процедуру оцінки ризиків для визначення обсягу аудиту. Залежно від мети аудиту, він може включати або не включати оцінку внутрішнього контролю імпортера за дотриманням митних правил CBP. Аудити також включають програму цільової оцінки (The Focused Assessment – FA) – це комплексний аудит, який включає оцінку внутрішнього контролю імпортера

за його діяльністю, щоб визначити відповідність імпортера певному рівню ризику у питанні дотримання законів і правил СВР.

Провідну роль у процесі здійснення програми цільової оцінки відіграє управління ризиками. Управління ризиками у США – інтегрований процес. Ключ до управління ризиками полягає в тому, щоб ефективно збирати й аналізувати відповідні дані та використовувати їх для прийняття рішень щодо розподілу ресурсів, оскільки СВР визнає, що рівень ризику невідповідності у всіх імпортерів різний, а діяльність багатьох імпортерів упереджує появу ризику. Так само не всі аспекти діяльності імпортера становлять однаковий рівень ризику невідповідності. Таким чином, управління ризиками дозволяє визначити суб'єкти із найвищим рівнем ризику невідповідності для зосередження на них ресурсів митних аудиторів.

Процес цільового оцінювання починається з відбору суб'єкта ЗЕД на FA. Використовуючи національні критерії відбору та дані, зібрані під час процесу в'їзду, митний орган оцінює обсяг, вартість і характер імпорту компаній. Митна адміністрація розглядає різні фактори, включаючи: імпорт із основних галузей промисловості (Primary Focus Industries – PFI), таких як електроніка, текстиль, автомобілебудування; використання спеціальних торгових програм і винятків, таких як GSP, 9801 і 9802, а також рекомендації спеціалістів регіональних митних органів. Крім того, слід зазначити, що сьогодні будь-який суб'єкт ЗЕД, котрий імпортує на суму понад 100 мільйонів доларів, є потенційним кандидатом на застосування до нього аудиту після випуску товарів [11]. FA складається з трьох фаз [42]:

1. Опитування перед оцінкою (Pre-Assessment Survey – PAS). Під час PAS СВР переглядає програму імпорту суб'єкта ЗЕД (записи імпортера, бухгалтерські книги та платежі іноземних постачальників), щоб оцінити засоби контролю та можливі ризики. Потім митні аудитори перевіряють відповідність імпортера певному рівню ризику. Якщо рівень ризику визнано незагрозливим, то вважається, що імпортер «пройшов» аудит. Тоді СВР відмовиться від етапів АСТ і подальших заходів цільової оцінки. У випадку,

якщо результати PAS покажуть, що суб'єкт ЗЕД не відповідає вимогам внутрішнього контролю, то необхідним є перехід до наступної фази цільової оцінки.

2. Тестування на відповідність оцінці (Assessment Compliance Testing – ACT). Крім перевірки PAS група аудиторів додатково здійснює перевірку тих сфер, які, на їх думку, підлягають встановленню щодо них рівнів ризику невідповідності.

3. Подальший аудит. Здійснюється у випадку, якщо протягом 6–8 місяців після проведення ACT не проведено коригувальних заходів задля усунення недоліків, які були виявлені на попередніх етапах FA.

Окрім вищевикладеного, у США гарною практикою є надання інших професійних послуг TRA (тобто неаудиторські послуги). Це стосується виконання завдань без застосування інструментарію аудиту, але які потребують допомоги відповідно до навичок і досвіду аудиторів. А саме [43]:

1. Аналіз ризиків та оцінка огляду (Risk Analysis and Survey Assessments – RASA) – це спільний, багатогранний процес, який ґрунтується на співпраці, обміні інформацією та спільним прийняттям рішень між Управлінням торгівлі CBP та іншими органами Міністерства внутрішньої безпеки та/або партнерськими урядовими установами, в міру необхідності. RASA виконуються відповідно до 19 Кодексу США (USC) §1509(a). RASA дозволяють CBP швидко й ефективно оцінювати юридичну особу/суб'єкти щодо певної сфери чи питання, що становить особливий інтерес для CBP, без того, щоб CBP та співтовариство імпортерів витрачали значний час і ресурси, необхідні для аудиту. У загальному вигляді аналіз ризиків і оцінка огляду – це швидкі опитування, призначені для підтвердження того, чи представляє імпортер потенційний ризик у таких пріоритетних сферах, як митні платежі, безпека імпорту, торговельні угоди, тощо.

2. Програма «Митно-торговельне партнерство проти тероризму» (CTPAT). Завдяки цій програмі CBP співпрацює з торговим

співтовариством, щоб зміцнити міжнародні ланцюги поставок і покращити безпеку кордонів США. СТРАТ – це добровільна програма партнерства між державним і приватним секторами, яка визнає, що СВР може забезпечити найвищий рівень безпеки вантажів лише завдяки тісній співпраці з основними зацікавленими сторонами міжнародного ланцюга поставок, такими як імпортери, перевізники, консолідатори, ліцензовані митні брокери та виробники. Коли організація приєднується до СТРАТ, укладається угода про співпрацю з СВР для захисту ланцюга постачання, виявлення прогалин у безпеці та впровадження конкретних заходів безпеки та найкращих практик. Кандидати повинні розглянути широкий спектр питань безпеки та представити профілі безпеки, які містять плани дій для узгодження безпеки в усьому ланцюжку постачання. Вважається, що учасники СТРАТ мають низький рівень ризику, тому менш імовірно, що вони пройдуть обстеження в порту в'їзду в США [44].

Не зайвим є вивчення досвіду сусідньої до України держави Республіка Молдова у питанні застосування пост-митного контролю (відповідно до законодавства – контроль після випуску – post-release control), яка теж долає євроінтеграційний шлях, виконуючи відповідні рекомендації ВМО та Європейської комісії. Контроль після випуску – це форма митного контролю, яка полягає у перевірці відомостей, що містяться в митних деклараціях та товаросупровідних документах, наявності та достовірності документів, наданих для здійснення митної процедури, огляді рахунків та документів у довільній формі, у тому числі комп'ютеризованих систем, транспортних засобів, складів, відповідно, товарів, якщо їх ще можна ідентифікувати. Контроль після випуску ґрунтується на СУР, здійснюється в обов'язковому порядку для митних цілей з метою забезпечення умов правильного застосування законодавства, підтвердження дотримання декларантом цього законодавства та здійснюється митними органами у порядку, встановленому Урядом шляхом перевірки після випуску або повторної перевірки

митної декларації у строк, що не перевищує 4 роки [45]. Контроль після випуску в Молдові проводиться митною адміністрацією через підрозділи з контролю після випуску, а також за потреби (пов'язані ризики) може здійснюватися спільно з іншими підрозділами та/або контролюючими органами.

Контроль після випуску організовується та здійснюється на основі щорічної контрольної політики та річних планів контролю, які складаються за результатами аналізу ризиків та затверджуються керівництвом митної служби. Аналіз ризиків полягає в ідентифікації, оцінці та обробці ризиків з метою відбору суб'єктів господарювання, які підлягатимуть подальшому контролю. Під час проведення аналізу ризиків за встановленими критеріями використовуються доступні бази даних та інформація щодо митної діяльності, а також попередні звіти суб'єкта ЗЕД. Наразі на основі аналізу ризиків інформаційна система розподіляє митні декларації на 4 коридори – зелений, синій, жовтий, червоний [46]:

1) зелений коридор – відсутність митного контролю товарів і транспортних засобів;

2) синій коридор – це коридор митного контролю, який дозволяє здійснювати митне оформлення без проведення документального та фізичного контролю, а потім дозволяє направити транспортний засіб на другу лінію митного контролю;

3) жовтий коридор – документальний контроль товарів і транспортних засобів;

4) червоний коридор – документальний і фізичний контроль товарів і транспортних засобів.

Отже, процедура контролю після випуску здійснюється на основі перевірок митних декларацій, оформлення яких здійснювалося по синьому коридору. Синій коридор – це коридор митного контролю, який дозволяє здійснити митне оформлення без проведення документального та фізичного контролю, шляхом застосування автоматичної перевірки митної декларації та вибіркового контролю після випуску шляхом повторної перевірки митної декларації.

Таким чином, синій коридор передбачає митне оформлення миттєво, як і зелений коридор, без перевірки документів та огляду вантажу під час оформлення митної декларації. Однак, будучи обраною на синьому коридорі, митна декларація вибірково направляється на контроль після випуску для її повторної перевірки.

Пост-митний аудит є формою митного контролю після випуску метою якого є перевірка дотримання чинного законодавства суб'єктами ЗЕД, зареєстрованими у Республіці Молдова, під час переміщення товарів через митний кордон Республіки Молдова та розміщення їх під митним режимом. Пост-митному аудиту можуть підлягати суб'єкти, які прямо чи опосередковано залучені до операцій, що підлягають пост-митному аудиту, а також суб'єкти, які володіють необхідними для ведення підприємницької діяльності документами та інформацією [45]. Митний контроль після випуску проводиться шляхом пост-митного аудиту суб'єктів, які займаються підприємницькою діяльністю, реєструється, контролюється та звітується відповідно до положень Закону від 8.06.2012 № 131 «Про державний контроль за підприємницькою діяльністю». Митний контроль після випуску регулюється рішенням Уряду «Про затвердження Положення про порядок здійснення митними органами контролю після випуску» від 17.10.2018 № 1000 [47]. Такий контроль може проводитися як у приміщенні митного органу, так і в приміщеннях власника товарів, або його представника, або будь-якої особи, прямо чи опосередковано пов'язаної з цими операціями, або у будь-якого суб'єкта, який має відповідні документи. Залежно від потреб пост-митний аудит може також поширюватися на виробничі приміщення, склади та інші приміщення, за винятком тих, які використовуються виключно як місце проживання.

Пост-митний аудит проводиться у формі:

1) загального контролю – перевірки всіх митних операцій за визначений період;

2) часткового контролю – перевірки однієї або кількох митних операцій протягом визначеного періоду;

3) повторного контролю – перевірки, яка проводиться у разі, якщо результати здійсненого раніше контролю є непереконливими чи неповними. або якщо згодом виявлено обставини, що свідчать про наявність ознак митного/податкового правопорушення.

Підрозділи з контролю можуть застосовувати такі форми контролю:

1) раптовий контроль, який полягає у проведенні фактичної та документальної перевірки, переважно за результатами повідомлення або вказівок щодо наявності фактів порушення митних правил, або інших чинних положень без попереднього повідомлення підконтрольної особи;

2) контроль за контрастом, який проводиться поза межами річних планів контролю та з оформленням нового наказу на контроль, якщо в процесі проведення пост-митного аудиту необхідно встановити на підставі наявних документів певні факти та обставини або товари, що перебувають у володінні іншого суб'єкта, з якою перевірена особа має чи мала економічні та/або фінансові відносини;

3) плановий контроль, який полягає у фактичній та документальній перевірці суб'єктів, зазначених у річних планах контролю.

При проведенні пост-митного аудиту можуть бути використані такі методи контролю, як:

1) вибірковий контроль, який полягає у проведенні вибіркової перевірки документів/товарів щодо імпортно-експортних операцій;

2) тотальний контроль, який полягає у з повній перевірці документів/товарів щодо зовнішньоекономічних операцій;

3) електронний контроль, який полягає у перевірці електронних записів бухгалтерського обліку, пов'язаних із імпортно-експортними економічними операціями з використанням методів аналізу, оцінки та тестування за допомогою спеціалізованих ІТ-інструментів.

Таким чином, запровадження у Республіці Молдова такого інструменту як контроль після випуску дозволяє суб'єктам ЗЕД відразу розпоряджатися своїми товарами, що дає низку переваг,

таких як економія на витратах, скорочення часу митного оформлення та зниження ризику перевищення термінів доставки товарів. Водночас, цей механізм сприяє прискоренню міжнародного товарообігу та дозволяє перенаправити інституційні ресурси митниці на проведення митного контролю після випуску.

Комплексність підходу нашого дослідження забезпечуватиме дотримання цілісності і повноти наукових розвідок. У зв'язку з цим, промаштабуємо вивчення досвіду з даної тематики, не обмежуючись практиками країн Європи та Північної Америки. Так, аудит після митного оформлення (пост-митний аудит) у Сінгапурі – це структуроване дослідження відповідних комерційних систем і процесів суб'єкта ЗЕД, фінансових і нефінансових звітів, фізичних запасів та інших активів, тобто – це засіб вимірювання та покращення відповідності. Проводиться після випуску товарів з-під митного контролю. Аудит може відбуватися в приміщеннях трейдерів або у приміщеннях митниці, може враховувати конкретні транзакції або охоплювати імпорт та/або експорт, здійснений протягом певного періоду часу. Метою пост-митного аудиту є перевірка точності та автентичності декларацій та інших документів, поданих до митниці Сінгапуру. Відбір для перевірки суб'єктів ЗЕД відбувається описаним нижче способом [48].

Усі трейдери та агенти-декларанти, які мають справу з митницею Сінгапуру, можуть проходити перевірки після митного оформлення та відбираються подібно до української практики з використанням СУР. Після відбору суб'єктів ЗЕД розпочинається перевірка, що включає низку кроків: митна аудиторська група (митні офіцери) комунікує з суб'єктом, який підлягає перевірці («аудитованим»), щоб домовитися про співбесіду з відповідним персоналом; при зустрічі аудиторська група інформує суб'єкта про мету, місце, обсяг і вимоги аудиту. Під час співбесіди групу з аудиту детально інформують про бізнес-модель, операції, системи та ведення бухгалтерського обліку суб'єкта аудиту. Водночас, під час такої зустрічі суб'єкт ЗЕД користуються нагодою, щоб отримати від аудиторів

роз'яснення з будь-яких питань щодо законодавства, процесів та процедур у сфері митної справи Сінгапуру. Після співбесіди аудиторська група перевіряє точність декларацій та/або інших документів, надісланих до митниці, та порівнює їх з відповідними документами, наданими аудитором. Залежно від обставин це може бути проведено або на митниці, або в приміщенні суб'єкта ЗЕД, що перевіряється. Загалом, перевірці підлягають: дозволи Trade Net, рахунки-фактури, пакувальні листи, коносаменти, авіавантажні накладні, сертифікати походження, записи про платежі та специфікації продукту. Після завершення перевірки аудиторська група повідомляє суб'єкт про результати аудиту і, якщо це необхідно, обговорює будь-які виявлені помилки, надає пропозиції щодо підвищення рівня відповідності суб'єкта аудиту.

Тривалість аудиту визначається у кожному конкретному випадку залежно від обсягу та рівня якості взаємодії з об'єктом аудиту. Відповідно до положень законодавства Сінгапуру суб'єкти аудиту зобов'язані забезпечувати митним офіцерам належну допомогу та взаємодію для проведення перевірок пост-митного аудиту. Це включає своєчасне подання всіх необхідних торгових документів і обов'язок гарантувати, що вся надана інформація є правдивою та точною. Також суб'єктам ЗЕД нагадують, що вони зобов'язані протягом 5 років зберігати документи, що стосуються імпорту, експорту та перевалки вантажів. Зауважимо, що суб'єкти пост-митного аудиту мають право на: отримання у будь-який час для ознайомлення інформації про ідентифікаційні номери та повноваження митних офіцерів; дотримання професійної та етичної поведінки з боку офіцерів митниці; зберігання митницею конфіденційності інформації про суб'єкта ЗЕД [48].

Досвід Філіппін показує, що пост-митний аудит у цій країні проводиться групою з однойменною назвою Post Clearance Audit Group (PCAG), яка входить у Митне бюро Філіппін (Bureau of Customs) [49].

Пост-митний аудит застосовується до імпортерів, бенефіціарів або власників імпортованих товарів, митних брокерів, агентів,

тощо. Заходи із пост-митного аудиту здійснюються двома операційними підрозділами, а саме Управлінням торговельної інформації та аналізу ризиків (Trade Information and Risk Analysis Office (TIRAO)) та Управлінням оцінки відповідності (Compliance Assessment Office (CAO)), котрі є частиною групи пост-митного аудиту PCAG [50].

Основною метою діяльності TIRAO є вибір суб'єктів, які підлягають митному аудиту на основі використання СУР. У діяльності митних органів використовується АСУР (Computer-Aided Risk Management System (CARMS)). CARMS було впроваджено у 2022 році відповідно до адміністративного наказу 01-2019. Система спрямована на автоматизацію та комп'ютеризацію процесу аналізу та вибірковості профілювання ризиків, що призводить для визначення потенційних кандидатів на аудит. Вона може визначати транзакції, що демонструють потенційні недоплати митних платежів через можливе заниження митної вартості та інших компонентів. Крім того, база даних CARMS забезпечує легкий доступ до аналітики імпортних транзакцій. Так, у системі міститься інформація про всі імпортні операції з 2009 року до теперішнього часу, що дозволяє проводити систематичний порівняльний аналіз даних торгівлі для визначення маркерів відповідності групи імпортерів або конкретної галузі [50].

Для визначення потенційного суб'єкта аудиту кожен імпортер оцінюється СУР. Критерії відбору базуються на наведених нижче показниках, але не обмежуються ними [51].

У перелік увійшли:

– відносна величина митних платежів, які надійдуть від суб'єкта ЗЕД;

– ставки мит на імпортні товари суб'єкта ЗЕД;

– список суб'єктів ЗЕД, складений за ознакою їх відповідності визначеним вимогам та нормам;

– оцінка ризику для доходів від імпортної діяльності підприємства;

– рівень відповідності сфери торгівлі;

– непоновлення митної акредитації імпортера.

Після вибору суб'єкта пост-митного аудиту, початок процесу перевірки ініціюється виданням Листа-повідомлення про аудит (Audit Notification Letter (ANL)) та надсилається на адресу цього суб'єкта. Підрозділом, який займається безпосереднім проведенням пост-митного аудиту є Управління з оцінки відповідності, а порядок його проведення передбачає таку послідовність дій [50]:

1. Надсилання Листа-повідомлення про аудит суб'єкту, який обрано для перевірки рекомендованим листом або на його офіційну електронну адресу.

2. Підготовка PCAG плану проведення аудиту.

3. Початок та проведення аудиту не пізніше 60 календарних днів і його завершення через 120 календарних днів з дати видачі ANL.

4. Безпосереднє проведення пост-митного аудиту, основною метою, якого є визначення того, чи [49]:

– заявлена імпортером вартість товарів є правильною і такою що відображає ціну фактично сплачену або таку, що підлягає сплаті постачальнику цих товарів;

– правильно нараховані митні платежі;

– використаний відповідний метод оцінки митної вартості товарів;

– товари належним чином описані та коректно здійснено класифікацію товарів;

– вірно зазначена кількість товарів;

– правильно застосовані спеціальні або преференційні ставки мита;

– достовірні дані декларації про походження товару;

– належним чином здійснюється облік імпортних операцій тощо.

5. Після завершення проведення пост-митного аудиту, у разі виявлення сплати митних платежів не у повній мірі, суб'єкту перевірки надсилається лист-вимога про необхідність сплати додаткових

сум митних платежів. Термін сплати – протягом 15 календарних днів після отримання листа-вимоги.

Відповідно до Тарифного та Митного кодексу Філіппін у разі виявлення порушень до імпортера може бути застосовано покарання залежно від ступеню провини:

а) недбалість: покаранням є адміністративний штраф, який становить 125 % від втраченого доходу державного бюджету;

б) шахрайство: покаранням є адміністративний штраф, який становить шестикратний розмір втраченого доходу державного бюджету або позбавлення волі строком від 2 до 8 років.

Крім адміністративного штрафу, відповідно до положень Тарифного та Митного кодексу Філіппін на порушника може бути накладено зобов'язання сплати додаткових санкцій у розмірі 20 % від мита, податків та інших зборів (у тому числі штрафів та пені) [49].

6. Суб'єкт аудиту у разі незгоди із висновком має право подати запит на повторний розгляд або повторне розслідування комісару Митного бюро протягом 15 днів з моменту отримання листа-вимоги та надати всі необхідні документи протягом 30 днів з дати подання вищевказаного запиту. Митна адміністрація має відреагувати на запит протягом 60 днів з дня отримання всіх документів. У разі винесення митним органом негативного рішення імпортер або його імпортера має право подати апеляцію до суду.

Фахівці митної служби з PCAG постійно працюють над удосконаленням СУР, аналізу даних і методів пост-митного аудиту, враховуючи тенденції та зміни у підходах до управління відповідністю, рамок управління ризиками, стандартів та практик, методів і процедур аудиту. Окрім цього, активно вивчають досвід інших митних адміністрацій щодо провадження практики пост-митного оформлення, як дієвого підходу в оптимізації процесів і підвищення зборів з доходів [52].

Важливим чинником забезпечення економічної безпеки Південної Кореї (далі – Корея) вважається митний пост-аудит, що знаходить вияв у вибірковому аудиті (Case-by-Case Audit), плановому

аудиті (Planed Audit) та самостійному аудиті (Comprehensive Audit). Вибірковий аудит, як правило, спрямований на перевірку даних, заявлених при перетині кордону. Протягом 90 днів після оформлення товарів митний орган має можливість перевіряти, чи правильно нараховані і в повному обсязі сплачено митні платежі за деклараціями, які відібрані автоматизованою системою управління ризиками. Плановий аудит передбачає проведення контролю зовнішньоекономічних операцій суб'єктів господарювання із високим ступенем ризику щодо порушення законодавства. Цей вид аудиту може здійснюватися як шляхом перевірки наявних документів на митниці, так і шляхом виїзних перевірок (бухгалтерська та інша документація, наявні товари). Нарешті, самостійний аудит (тобто внутрішній) передбачає, що суб'єкт ЗЕД перевіряє сам себе щодо дотримання податкового законодавства [53]. Сучасне представлення пост-митного аудиту у Кореї структурно подано у таблиці 1.1.

Митна служба Кореї традиційно проводить аналіз ризиків для пост-аудиту щодо незаконних операцій та випадків ухилення від сплати податків, а також створила Сховище митних даних (CDW). У сховище постійно збираються дані не лише від митних підрозділів, але й від інших державних установ, таких як Міністерство юстиції, Національна податкова служба, Міністерство закордонних справ і торгівлі та Міністерство землі, транспорту і морських справ. Пізніше Митна служба Кореї почала створювати Систему інтегрованого управління ризиками (IRM) із цілою низкою функцій: автоматична інтеграція та сегментація даних; надання спеціалізованої інформації (наприклад, високий, середній та польовий рівень); поширення інформації та критеріїв відбору; формулювання факторів ризику за допомогою комплексних індикаторів цільового вибору.

Цикл IRM передбачає такий алгоритм дій (рис. 1.7):

крок 1: первинний скринінг на основі попередніх даних і записів;

крок 2: аналіз із використанням автоматичної фільтрації, моніторинг;

крок 3: вибірковість із використанням моделювання та багатошарових чинників;

крок 4: перегляд результатів реагування на ризик.

Таким чином, застосування системи інтегрованого управління ризиками у Південній Кореї окреслює такі переваги: отримання вичерпної інформації з розширеною функцією урегулювання; управління даними в реальному часі; зміщення фокусу з виправлення помилок на їх запобігання; допомога підрозділам митних органів у прийнятті рішень; посилення ефективності організаційної інтеграції.

Таблиця 1.1 – Пост-митний аудит у Кореї

	АУДИТ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД			АУДИТ ІНДИВІДУАЛЬНИХ ТРАНЗАКЦІЙ (ITA)	
	АЕО	Не АЕО			
ТИП АУДИТУ	Самоаудит	Корпоративний аудит	Цільовий аудит (FA)	Аудит індивідуальних транзакцій (ITA)	Аудит недоліків
ЗОНА АУДИТУ	Критерії авторизації + відповідність	Відповідність (сума мита + вимоги)	Відповідність (сума мита + вимоги)	Адекватність розміру мита	Адекватність суми повернення
ПЕРІОДИЧНІСТЬ АУДИТУ	Регулярне застосування (5 років)	Регулярне застосування (5 років)	Нерегулярно	У будь-який час	У будь-який час
МЕТОД АУДИТУ	Інформаційне забезпечення, самооцінка	Примусовий аудит (циклічний добір кандидатів)	Примусовий аудит (націлювання на високий ризик)	Надання інформації + самокоригування (R/S добір)	Митний аудит (D/S добір)
СУБ'ЄКТ/ ОБ'ЄКТ АУДИТУ	АЕО (імпортери)	Кандидати для корпоративного аудиту	Інші	Кожна декларація Імпортера	Кожен недолік

Джерело: [54]

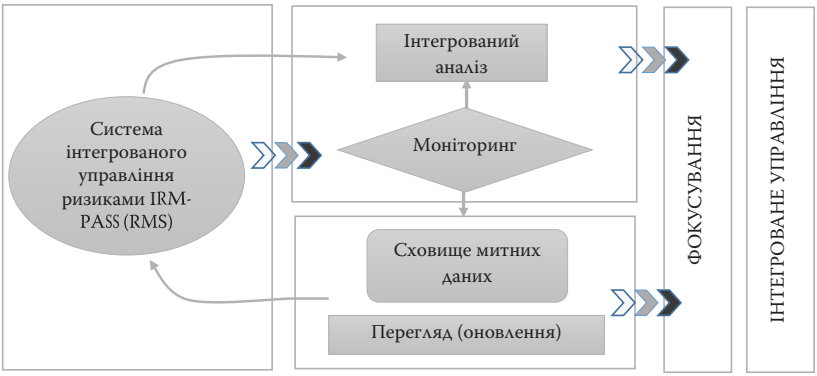

Рисунок 1.7 – Система інтегрованого управління ризиками у Південній Кореї

Джерело: [20]

У Королівстві Таїланду пост-митний аудит запроваджено з 1980 року для імпортерів та експортерів, котрі мають певний обсяг прав, пільг та преференцій. Цікавим є факт, що до 2000 року повноваження на проведення пост-митного аудит надавались кримінальним законодавством. Після 2000 року до митного законодавства Таїланду внесені поправки, які дозволили уповноважити митників проводити перевірки пост-митного аудиту в приміщеннях імпортерів та експортерів або пов'язаних сторін. Наразі його проводить структурний підрозділ митниці – Бюро пост-митного аудиту. Пост-митний аудит у Таїланді – це процедура контролю, що проводиться після випуску товарів, за допомогою якої митниця переконується в точності та автентичності декларації шляхом перевірки відповідних книг, регіональних книг, бізнес-систем та комерційних даних, котрими володіють зацікавлені особи [55].

Цілями пост-митного аудиту є:

– забезпечення дотримання відповідності суб'єктами ЗЕД (належне оподаткування; відповідність оцінці ГАТТ; сприяння спрощенню міжнародній торгівлі; підвищення ефективності митних послуг тощо);

– виявлення комерційного шахрайства (технічна контрабанда, ухилення від сплати мита та зборів, недотримання будь-яких обмежень або заборон; отримання будь-якої вигоди без прав на це; неправильно задекларовані у декларації вартість, походження або класифікація товарів тощо).

Найчастіше предметом пост-митного аудиту стають порушення, що стосуються таких видів незаконного/комерційного шахрайства, як: занижена вартість у декларації; неправильна класифікації; помилковий опис; контрабанда.

Для проведення пост-митного аудиту застосовується СУР, що забезпечує: точний відбір транзакцій з високим ризиком, максимально ефективний розподіл ресурсів, усунення втрат часу та підвищення якості адміністрування у митних органах, сприяння у спрощенні торгівлі законослухняним суб'єктам ЗЕД, мінімізація часу і витрат на розмитнення, швидке відстеження міжнародних торговельних операцій, надійну основу для митного рішення – забезпечення відповідності вимогам підзвітності.

Управління ризиками паритетно здійснюється на центральному та регіональному рівні, а організаційне і технічне забезпечення реалізовується через:

- Комітет з управління ризиками.
- Центральну систему профілювання.
- Регіональну робочу групу з управління ризиками.
- Регіональну систему профілювання (локальна система профілювання).

Фундаментальне профілювання базується на таких індикаторах ризику: класифікація товару; країна походження; порт розвантаження; попередня історія імпортера – експортера; вид запису (декларації); митний брокер. Підтримується профілювання такими складовими СУР:

1. Комп'ютеризована система профілювання: центральний і локальний профіль.
2. Комп'ютеризована система сховища даних.

3. Система Discoverer, особливостями якої є гнучке/легке сортування даних, доступ лише для посадових осіб вищого рівня.

Залежно від зовнішніх обставин митною службою Таїланду коригуються підходи у застосуванні СУР у сфері пост-митного та аудиторського підходів. Так, у зв'язку з пандемією COVID-19 і запровадженням Департаментом доходів у 2020 році регулювання трансфертного ціноутворення, Митним департаментом проводяться суворіші перевірки після митного оформлення щодо оцінки митної вартості, ризик порушення якої значно зріс у цей час, та використання митних і торговельних пільг – на додаток до звичайних питань, таких як тарифна класифікація, походження товарів та вимоги до імпорту та експорту [56].

Звернемось й до досвіду Китайської Народної Республіки (далі – Китай), митна служба якої ще 1994 року запровадила пост-митний аудит, фактично ставши новаторами у цій галузі. Відповідно до Регламенту митного аудиту Китаю, метою митного аудиту є перевірка «правдивості та законності» імпортної та експортної діяльності. Тому, законодавчо визначено, що митні органи Китаю мають право здійснювати пост-митний аудит щодо суб'єктів ЗЕД – підприємств пов'язаних з імпортною та експортною діяльністю, митних представників та митних складів. Пост-митний аудит полягає у контролі сплати митних платежів, контролі товарів на митних складах та контролі діяльності митного представника.

У будь-який час протягом 3 років після випуску товарів митна служба Китаю має право перевіряти ці товари, а також усі відповідні імпортні та експортні документи, бухгалтерські книги та записи. Шляхом перевірки митниця Китаю має намір виявити невідповідності та передати такі невідповідності до Бюро боротьби з контрабандою (ASB) для подальшого адміністративного чи кримінального розслідування. Суб'єкти ЗЕД, які займаються імпортом, експортом або митною логістикою в Китаї, повинні бути готові до потенційно можливого застосування до них пост-митного аудиту.

У Китаї існує 2 види пост-митного аудиту: типовий і спеціальний. Вони можуть бути об'єднані під час перевірки суб'єкта ЗЕД. При проведенні типового пост-аудиту митними органами перевіряється поточна діяльність суб'єкта ЗЕД щодо відповідності митному законодавству. Спеціальний пост-аудит спрямовано на виявлення порушень у митній сфері шляхом аналізу ризиків.

Умовно можна визначити 4 етапи пост-аудиту.

На 1 етапі – система управління ризиками визначає підприємства та товари щодо яких буде здійснюватися перевірка. З метою визначення операцій із високим рівнем ризику з 2016 року під керівництвом Головного митного управління Китаю було створено три Центри контролю та запобігання ризикам (Risk Prevention and Control Center – RPCC):

1. Центр контролю ризиків у Шанхаї визначає та відстежує ризики авіаційних перевезень, а також логістичних компаній, відповідальних за такі перевезення.

2. Центр контролю ризиків у Хуанпу, провінція Гуандун, виконує ті самі функції для відправлень наземним транспортом.

3. Центр контролю ризиків у Циндао, провінція Шаньдун, для відправлень водним транспортом [57].

Основним завданням Центрів контролю та запобігання ризикам є забезпечення нагляду та управління діяльністю з запобігання та контролю ризиків, яка здійснюється в пунктах митного оформлення по всьому Китаю. Їх діяльність спрямована на забезпечення безпечного в'їзду товарів, імпортованих повітрям, суходолом та морем (за винятком невеликих суден, що курсують між Гонконгом і Макао).

Також у процесі реформування Головного митного управління у 2016 році створено три центри збору податків за галузевою спрямованістю (Tax Collection and Administration Centres (TCAC)), які перевіряють достовірність інформації, що подається у митних деклараціях, а саме [57]:

1. Центр у Шанхаї контролює імпортні та експортні декларації для машин та електронного обладнання, що охоплюють вісім

розділів тарифної номенклатури (розділи 84–87 та 89–92) і загалом 2286 кодів Гармонізованої системи.

2. Центр у Гуанчжоу здійснює моніторинг декларацій для хімії та хімічних речовин (хімічної сировини, полімерів, енергії, мінеральних речовин і металів), що охоплюють 30 розділів тарифної номенклатури (розділи 25–29, 31–40, 68–83) і 2800 кодів Гармонізованої системи.

3. Центр у Пекіні та Тяньцзіні здійснює моніторинг декларацій на різноманітні товари (сільське та лісове господарство, продукти харчування, фармацевтика, легка промисловість, різне, текстиль та літаки), що охоплює 58 розділів у тарифній номенклатурі (1–24, 30, 41–67, 88, 93–97) та всього 3461 код Гармонізованої системи.

Вищезазначені центри здійснюють скринінг ризиків та на основі такого оцінювання мають можливість ініціювати заходи пост-митного аудиту в разі виявлення ризиків, пов'язаних з оцінкою митної вартості, тарифною класифікацією чи країною походження чи іншими порушеннями митного законодавства [57].

На 2 етапі – митні органи попередньо повідомляють організацію про початок перевірки за 3 дні до її проведення. У повідомленні зазначають причини проведення аудиту, дату та місце його проведення, інформацію про документи, які перевірятимуться. Крім того, у повідомленні вказують обсяг аудиту. Він може бути вузьким або широким. Зазвичай пост-митний аудит зосереджений на перевірці у таких сферах: класифікація товарів, декларування митної вартості, роялті, країна походження, експортний контроль тощо.

Далі митні органи перевіряють достовірність документів, законність ввезення / вивезення товарів та контролюють внутрішню систему обліку. Особливістю пост-митного аудиту в Китаї є той факт, що митні органи проводять оцінку доброчесності суб'єкта ЗЕД. Інакше кажучи, митні органи визначають фінансову стійкість підприємства і, таким чином, з'ясовують чи є ризик з боку суб'єкта ЗЕД щодо несплати митних платежів. Якщо виявлено порушення, то на 3 етапі збираються докази і здійснюється стягнення податків,

штрафів, відкликання ліцензій на ЗЕД тощо. На заключному етапі митні органи аналізують відповідність організації митному законодавству та оновлюють профілі ризику для підвищення ефективності діяльності та якості аудиту. За результатами пост-аудиту формується аудиторський висновок та звіт, складені аудиторською групою, які мають бути направлені для ознайомлення суб'єкту ЗЕД та до митних органів протягом 30 днів після завершення аудиту [58].

Цікавою та корисною для використання в Україні може стати й практика Польщі. Часткове запозичення підходів Польщі з удосконалення СУР через призму предмету нашого дослідження зумовлене наявністю низки чинників. Зокрема: у Польщі розвинута митна система, яка ґрунтується на передовій практиці управління ризиками; Польща, як член Європейського Союзу зобов'язана впроваджувати європейські директиви та рекомендації, що забезпечує високий рівень митного контролю; наша країна-сусідка активно застосовує сучасні цифрові технології у сфері аналізу та управління ризиками.

Так, в Польщі використовується широкий спектр джерел митної інформації, яка може бути використана для аналізу та управління ризиками, основні з яких наведені у таблиці 1.2.

За необхідності отримання додаткової інформації про митні операції митниця Польщі може використовувати такі бази даних, як:

EOS – Economic Operator Systems – База даних EORI та AEO;

GTP – Generic Trader Portal – Загальний портал трейдерів;

STP – Specific Trader Portal – Спеціальний портал трейдерів;

eAEO-STP – EU eAEO Specific Trader Portal – Спеціальний торговий портал AEO ЄС;

ECIP – European Customs Information Portal Європейський митний інформаційний портал;

SEAP – Single Electronic Access Point – Єдина електронна точка доступу;

SISC – Polish Customs-Tax Information System – Польська митно-податкова інформаційна система;

Таблиця 1.2 – ІТ-рішення, що використовуються в Польщі для цілей управління ризиками

Назва	Призначення
ZISAR	База даних, що призначена для комплексної підтримки процесів управління ризиками в митній службі. Це передбачає: проведення аналізу та оцінки інформації (відбір інформації, яка є важливою для контролю, здійснюваного митниками) та проведення детального аналізу (використання даних та ідентифікація їх адресатів) [59]
ZEFIR	Система фінансового обліку та оподаткування / митного оформлення – це інформаційна система, яка підтримує внутрішні фінансові процеси польської митниці: реєстрацію, облік та стягнення митних і податкових зобов'язань [60]
SZPROT	Система інтегрованого реєстру суб'єктів господарювання для торгівлі товарами
PUESC	Портал електронних податкових і митних послуг (PUESC) – це ІТ-портал, який забезпечує обмін інформацією електронними засобами між Національною адміністрацією доходів (KAS) та її клієнтами, які: – зобов'язані сплачувати митні та податкові збори; – беруть участь у переміщенні підакцизних товарів; – реєструють, заповнюють та оновлюють декларації на перевезення вантажів; – беруть участь у торгівлі паливними матеріалами і паливом. Обмін інформацією через PUESC відбувається в таких сферах, як: імпорт, експорт і транзит товарів, торгівля підакцизними товарами та легковими автомобілями, перевезення вантажів під системою моніторингу (SENT), статистика торгівлі товарами між країнами Європейського Союзу. Через PUESC суб'єкти ЗЕД подають/надсилають в електронному вигляді до органа KAS інформацію та документи, включаючи декларації [61]
EORI	EORI – це ідентифікатор (номер), який функціонує виключно для митних цілей, пов'язаних із виконанням митних зобов'язань щодо імпорту та експорту товарів з третіх країн (не членів ЄС) і до них. Номер присвоюється системою реєстрації та ідентифікації суб'єктів господарювання, дійсний в межах ЄС і використовується як загальний контрольний номер у роботі митних органів держав-членів ЄС [62]
Крім того ведеться робота над запровадженням можливості імпорту даних та налагодженням обміну даними між ZISAR та ZEFIR	

Джерело: сформовано на основі [59–62]

CDS – Customs Decisions System – Система митних рішень;

CDMS – Customs Decisions Management System – Система управління митними рішеннями;

CRS – Customer Reference Services/System – Довідкова служба/система для клієнтів.

Таким чином, митна адміністрація Польщі володіє широким спектром інформаційних ресурсів, які використовуються для проведення оцінки і управління ризиками, що дає змогу ефективно визначати форми та обсяги митного контролю у тому числі для цілей пост-митного контролю.

На завершення вивчення міжнародного досвіду та, як вже згадувалось у п. 1.1 цієї наукової роботи, відповідно до світових трендів розвитку митної політики на глобальному рівні масштабується імплементація у митній сфері технологій ШІ, зокрема в управлінні ризиками. Так, митниці США, Китаю, Японії, Сінгапуру, більшості країн ЄС вже давно вивчають і впроваджують у національні системи митного контролю технології ШІ. Застосування ШІ також рекомендується ВМО, а на її освітній он-лайн платформі "CLiKC!" міститься цикл навчальних курсів з аналізу даних для митників країн-членів цієї організації. У межах навчальних модулів цих курсів наводяться детальні інструкції щодо побудови, навчання, тестування та оцінки моделі машинного навчання "LITE DATE: Fraud Detection", яка здатна робити досить точні прогнози порушень митного законодавства на основі вхідних даних і відповідно може вважатись прикладом застосування ШІ у сфері управління ризиками [63].

Технології ШІ дедалі більше стають запитуваними митницями і загалом реалізуються через найбільш фундаментальний проєкт митного спрямування з дослідження Big Data з назвою BACUDA. У контексті предмету нашого дослідження існують різні практики використання ШІ. Так, в Об'єднаних Арабських Еміратах (ОАЕ) Корпорація портів, митниці та вільної зони (PCFC) у жовтні 2023 року анонсувала запуск семи інноваційних проєктів під девізом «Лідерство в галузі сталого розвитку та штучного інтелекту»,

одним з яких є автоматизація роботизованих процесів пост-митного аудиту (PCA-RPA) – це прогресивна ініціатива, спрямована на використання роботів на основі ШІ. «Основні» системи ШІ дозволятимуть митниці ОАЕ зрозуміти зображення та дані, перехресно перевірити потоки даних, проаналізувати великі джерела даних для виявлення шахрайства, пошуку всіх типів ризиків і виявлення аномалій [64].

Бразилія, Гонконг та Японія використовують ШІ під час аналізу великих масивів даних та рентгенівських зображень, приміром для проведення перевірок після митного оформлення. Аналізуючи величезну кількість накопичених даних, таких як митні декларації, ШІ може оцінити ризик вмісту декларації [65].

Досвід Великобританії засвідчує, що її митний орган HMRC (HM Revenue and Customs) отримує переваги від застосування ШІ, окрім іншого, за такими напрямами:

спрощення процедур торгівлі: ШІ може автоматизувати митні декларації та перевірки відповідності, отримувати важливу інформацію з торгових документів, перевіряти точність даних і оптимізувати опрацювання цих даних митницею за допомогою обробки природної мови (NLP);

тарифи та вартість: алгоритми штучного інтелекту допомагають класифікувати та оцінювати тарифи. ШІ може оцінювати описи продуктів, фотографії та специфікації, щоб установити код гармонізованої системи (HS) і значення, забезпечуючи дотримання митних вимог і точні розрахунки мит;

ризик і відповідність: ШІ може оцінити ризик, аналізуючи торгові записи, фінансові дані та митні декларації, допомогти митникам виявляти вантажі та дилерів із високим ризиком, а також запроваджувати торговельні обмеження, знаходячи закономірності та відхилення.

Також у Великобританії активно експлуатується програмне забезпечення iCustoms, яке повністю базується на ШІ і керує митним оформленням для імпорту та експорту. Окрім цього,

використання технологій ШІ в iCustoms дозволяє в ЄС поліпшити проведення оцінки ризиків, автоматизувати перевірки відповідності, покращити перевірку вантажів, оптимізувати торгові операції та розподіл ресурсів [66].

Узагальнюючи дослідження зарубіжних підходів й рекомендацій щодо застосування СУР у сфері пост-митного контролю можна виокремити чотири групи напрямів адаптації міжнародного досвіду в Україні.

Інформаційний:

– збільшення кількості та якості інформації з корисних джерел для розширення бази (сховища) даних; створення центральної бази даних (сховища), що містить всі результати митних аудитів, перевірок пост-митного контролю, заходів, дій, що вживаються різними структурними підрозділами системи митних органів щодо дотримання вимог та примусового виконання і, яка може бути використана для розробки комплексного комерційного файлу і профілю для ефективної СУР в сфері пост-митного контролю;

– первинний скринінг на основі попередніх даних і записів; аналіз із використанням автоматичної фільтрації, моніторингу; вибірковість із використанням моделювання та багатошарових чинників; акомодація зібраної інформації для стандартизованої оцінки ризиків;

Технологічний:

– перегляд підходів до визначення зон ризику відповідно до тих, що використовується у настановах ЄС та ВМО шляхом розробки класифікаторів (перехідних) зон ризику для пост-митного контролю;

– впровадження нових методів роботи та інструментів обробки даних, використання сучасних типів аналітики, технології блокчейну та штучного інтелекту.

Технічний:

– використання сучасних ІТ-технологій для збору, обміну та опрацювання інформації;

– застосування ІТ-систем для оперативного та якісного звітування і моніторингу про результати проведених перевірок пост-митного контролю.

Кадровий:

– розвиток професійних інформаційно-аналітичних компетентностей фахівців з управління ризиками на центральному та регіональному рівнях через систему підвищення кваліфікації з використанням відповідних вимогам часу операційно-технологічної та змістової компонент;

– розвиток концепції аналізу ризиків у сфері пост-митного контролю шляхом створення нових спільних та міждисциплінарних команд, що включатимуть фахівців з аналізу даних (дата-аналітики), аналітиків та менеджерів з ризиків, забезпечення їх новими сучасними інструментами та методами (наприклад, нейронні мережі, розширена та прогнозна аналітика, тощо) задля готовності вирішувати нові завдання.

Підсумовуючи вищевикладене, відзначимо, що використання СУР є основним механізмом, який застосовують митні адміністрації для підтримки прийнятного балансу, зокрема при проведенні митного контролю. Актуальною залишається раціональність підходів щодо застосування СУР у процесі пост-митного контролю. У постійному розвитку, як засвідчує зарубіжний досвід, перебуває ризик-орієнтовний відбір суб'єктів ЗЕД для планування документальних перевірок та удосконалення СУР, створення та використання ІТ-ресурсів при здійсненні пост-митного контролю (аудиту), а також забезпечення професійного кадрового складу у сфері управління ризиками.

Зміщуються акценти у бік переходу від митного контролю, який проводиться на кордоні, до пост-митного контролю (аудиту), що проводиться в іншому операційному середовищі на основі транзакцій. Ключове значення має збір інформації за допомогою сучасних ІТ-рішень, що забезпечує високу якість доказової бази та є підставою для збільшення рівня узгодженості сум донарахованих митних платежів.

Зарубіжний досвід показує, що управління ризиками для визначення форм та обсягів пост-митного контролю здійснюється на стратегічному, тактичному та оперативному рівні. Процес аудиту ризиків та відбору суб'єктів для пост-митного контролю (аудиту) реалізовується центральними та регіональними структурними підрозділами митниць. Визначення зон ризику використовується для контролю під час проходження митного оформлення, а прямо пов'язані з відповідними зонами індикатори ризиків є основою для відбору суб'єктів ЗЕД для пост-митного контролю. Автоматизоване сегментування і категоризація суб'єктів ЗЕД залежно від характеристик таких суб'єктів та історії їх діяльності при проведенні автоматизованого аналізу та оцінювання ризиків запобігає зростанню селективності профілів ризику автоматизованих СУР під час митного контролю, а пріоритетом відбору суб'єктів ЗЕД для перевірки усе частіше стає спрацьований ризик з високим рівнем ідентифікації, що позитивно впливатиме на результати пост-митного контролю (аудиту).

Розділ II
ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ У КОНТЕКСТІ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ

АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНОЇ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЇ БАЗИ ПРОВЕДЕННЯ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ ТА ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ПІСЛЯ ВИПУСКУ ТОВАРІВ

Світлана КАПІТАНЕЦЬ,
завідувач відділу митної та економічної безпеки
НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. пед. наук, доц.

Сергій КОРЧАКА,
директор Департаменту профілювання митних ризиків
Державної митної служби України

Віталій ТУРЖАНСЬКИЙ,
провідний науковий співробітник
відділу розвитку митної справи НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. екон. наук, доцент

Одним із ключових завдань Державної митної служби України є вирішення проблеми пришвидшення виконання митних процедур у поєднанні із зростанням ефективності митного контролю загалом та пост-митного контролю зокрема. Найдієвішим способом вирішення цієї проблеми є активне використання в практичній

діяльності митних органів СУР та її безперервне вдосконалення. Важливим при цьому є аналіз стану нормативно-правового забезпечення предмету даного дослідження, а саме актуальність положень як законів, так й актів підзаконного, відомчого та внутрішньовідомчого характеру, які урегульовують питання пост-митного контролю та застосування СУР для його цілей. До цього правового масиву віднесемо статті МКУ 3371 «Пост-митний контроль», 320 «Вибірковість митного контролю», 363 «Діяльність митних органів з оцінки та управління ризиками», наказ Мінфіну від 31 липня 2015 р. № 684 «Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю», наказ Держмитслужби від 21 серпня 2023 р. № 411 «Про запровадження рекомендаційно-технічного пілотного проєкту здійснення пост-митного контролю». Доречним є розгляд проєкту Закону України від 16.01.2024 № 10411 «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо імплементації деяких положень Митного кодексу Європейського Союзу» на предмет пропонованих змін та доповнень у контексті проблематики НДНТР; Національної стратегії доходів України до 2030 року, схваленої розпорядженням КМУ від 27 грудня 2023 р. № 1218 р, у частині окреслення завдань для реалізації цілі «Підвищення ефективності пост-митного контролю, проведення документальних перевірок та інших заходів з метою дотримання вимог законодавства України з питань митної справи через удосконалення підходів та процедур проведення пост-митного контролю та планування проведення документальних перевірок шляхом розвитку управління ризиками», Плану реформування Держмитслужби на 2024-2030 роки, затвердженого наказом Держмитслужби від 24 травня 2024 року № 686.

Відповідно до частини 2 статті 361 МКУ митні органи застосовують СУР для визначення товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягають митному контролю, форм митного контролю, що застосовуються до таких товарів, транспортних засобів, документів і осіб, обсягу митного контролю [4]. Тобто, СУР

варто розглядати як сукупність методів і інструментів контролю, котрі, у тому числі, використовують принцип випадкового відбору, що дозволяє митниці застосовувати ті форми митного контролю, які забезпечують дотримання законодавства. Окрім цього, згідно з частиною 2 статті 363 МКУ, підпункту 5 пункту 4 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375, з метою забезпечення вибірковості митного контролю через застосування СУР наказом Мінфіну від 31 липня 2015 р. № 684 затверджено Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю (далі – Порядок 684). Ціллю підготовки цього Порядку 684 стала потреба забезпечення вибірковості митного контролю шляхом застосування СУР, поліпшення ефективності роботи Держмитслужби під час митного контролю, прискорення митного оформлення за рахунок застосування методів управління ризиками, у тому числі аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій, та здійснення таргетингу. Порядок 684 встановлює єдиний підхід до здійснення митними органами (їх структурними підрозділами) аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю [67]. При цьому важливим залишається питання прийняття митними органами рішення щодо визначення форм митного контролю.

Спираючись на актуальні тенденції розвитку митної справи та проведені раніше дослідження, можна стверджувати, що в міжнародній практиці акценти дедалі більше зміщуються у бік митного контролю після випуску (пост-митний контроль). Україна не є винятком. Так, поява у 2019 році в МКУ нової статті – 337^{-1} «Пост-митний контроль» створила передумови надання суттєвих спрощень митних формальностей для підприємств з високим ступенем довіри та підвищення конкурентоспроможності українських підприємств на зовнішньому та внутрішньому ринку.

На цей час, відповідно до статті 336 МКУ, пост-митний контроль є окремою самостійною формою митного контролю. І як одна з форм митного контролю пост-митний контроль має обиратись посадовими особами митниці, причому виключно тієї, яка проводила митне оформлення товарів. Для цілей пост-митного контролю митні органи мають право перевіряти точність і повноту інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації прибуття, та наявність, точність і правильність документів, на підставі яких здійснено випуск товарів, у тому числі достовірність інформації, викладеної в заяві декларанта або уповноваженої ним особи до митної декларації, про те, що задекларовані товари за своєю характеристикою та фізико-хімічними властивостями не належать до культурних цінностей, наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв, заборонених до ввезення та застосування на території України, товарів військового призначення або товарів подвійного використання, небезпечних відходів, агрохімікатів та пестицидів, що підлягають державній реєстрації, об'єктів, торгівля якими підпадає під регулювання Конвенції про міжнародну торгівлю видами дикої фауни і флори, що перебувають під загрозою зникнення, генетично модифікованими організмами або продукцією, виробленою із застосуванням генетично модифікованих організмів, не містять озоноруйнівних речовин (стаття 337^{-1} МКУ).

Згідно з діючими положеннями МКУ існують 2 варіанти обрання форм та обсягів митного контролю, а саме:

– автоматизованою системою управління ризиками (АСУР) та або

– посадовими особами митних органів на підставі результатів застосування системи управління ризиками (СУР).

При цьому відповідно до частини другої статті 320 МКУ форми та обсяг митного контролю після завершення митного оформлення, визначаються в порядку, встановленому МКУ.

Митне оформлення вважається завершеним після виконання всіх митних формальностей, визначених МКУ відповідно до заявленого митного режиму, що засвідчується митним органом шляхом проставлення відповідних митних забезпечень (у тому числі за допомогою інформаційних технологій), інших відміток на митній декларації або документі, який відповідно до законодавства її замінює, і на товаросупровідних та товарно-транспортних документах у разі їх подання на паперовому носії (частина п'ята статті 255 МКУ).

Відповідно до абзацу другого частини першої статті 337^{-1} МКУ пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками та може бути ініційований під час митного оформлення або протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів. У розумінні МКУ випуск товарів – це надання митним органом права на користування та/або розпорядження товарами, щодо яких здійснюється митне оформлення, відповідно до заявленої мети (пункт 5 частини першої статті 4 МКУ).

З огляду на зазначене, пост-митний контроль може бути ініційований під час митного оформлення або після завершення митного оформлення та випуску товарів відповідно до заявленої мети.

Частиною третьою статті 363 МКУ передбачено, що порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. На виконання вищеозначеної норми МКУ й прийнято згаданий раніше Порядок 684. Відповідно до Порядку 684 у редакції, затвердженій наказом Мінфіну від 22.01.2021 № 32, заходи з управління ризиками розробляються із використанням інструментів з управління ризиками, зокрема таких як [67]:

1) профіль ризику – опис будь-якої сукупності індикаторів ризику, у тому числі визначених комбінацій індикаторів ризику, що є результатом збору, аналізу та систематизації інформації;

2) орієнтування – інформація про осіб та/або транспортні засоби, за допомогою яких можуть бути вчинені порушення

законодавства України з питань митної справи, а також інформація про товари, що можуть бути об'єктом правопорушення, створена митними органами (їх структурними підрозділами) самостійно за результатами здійснення аналітичної роботи або отримана митними органами (їх структурними підрозділами);

3) індикатори ризику – критерії із заданими наперед параметрами, використання яких дає можливість здійснювати вибір об'єкта контролю;

4) методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб митниць (митних постів) з аналізу, виявлення та оцінки ризиків;

5) випадковий відбір – спосіб відбору об'єктів митного контролю для проведення окремих форм митного контролю або їх сукупності, коли кожен об'єкт основи вибірки має однакову ймовірність бути відібраним.

Далі розглянемо кожен із інструментів детальніше з метою визначення можливості їх застосування для обрання пост-митного контролю та його обсягу.

Профілі ризику

Основним інструментом АСУР є електронні профілі ризику. Відповідно до принципів роботи АСУР кожна конкретна зовнішньоекономічна операція оцінюється згідно з визначеними у профілі ризику критеріями ризику, їх параметрами й відповідно до алгоритмів їх застосування. У разі наявності ідентифікованого ризику, АСУР здійснюється обрання форм та обсягів митного контролю, формуючи при цьому перелік митних формальностей, виконання яких дає змогу забезпечити дотримання вимог законодавства України з питань митної справи.

Важливо підкреслити, що ефективність застосування АСУР під час митного контролю та оформлення безпосередньо залежить від її наповнення профілями ризику.

В АСУР теж може застосовуватись стандартна умова аналізу (далі – СУА), що являє собою сукупність індикаторів ризику, яка

може застосовуватись у багатьох профілях ризику одночасно для опису окремої умови та/або алгоритму. Яскравим прикладом застосування СУА на практиці є «суб'єктоорієнтовані критерії», головною метою яких є зменшення селективності профілів ризику АСУР під час митного контролю. Держмитслужба схвалює перелік суб'єктоорієнтованих критеріїв, які оприлюднюються на її офіційному вебсайті.

На сьогодні до таких критеріїв відносять відомості про керівний склад підприємства; термін перебування на обліку в митницях; розмір статутного капіталу; кількість працюючих; основний КВЕД (Основний вид діяльності); категорія платника податків; стан платника податків; сума сплачених митних платежів за 365 днів; сума роялті та інших ліцензійних платежів за минулий календарний рік [68]. Перевірка на відповідність встановленим критеріям здійснюється із використанням інформаційних технологій, зокрема АСУР, при цьому використовується митна та інша інформація, отримана митними органами у встановленому законодавством порядку. Для суб'єктів господарювання залежно від їх відповідності визначеним критеріям та їх значенням застосовуються коефіцієнти зменшення частки визначення АСУР необхідності проведення митного огляду та/або додаткової перевірки документів. Наголосимо, що параметри зазначених вище критеріїв є службовою інформацією, яка не оприлюднюється.

Таким чином, за принципом застосування СУА «Суб'єктоорієновані критерії» окремі форми та обсяги митного, що визначаються АСУР (профілем ризику), не застосовуються, тим самим зменшуючи у кожному конкретному випадку здійснення митного контролю товарів, транспортних засобів обсяг такого контролю.

Орієнтування

Хоча Порядок 684 і не містить положень, що обмежують його використання після випуску товарів, залишається не визначеним чи всіма інструментами з управління ризиками коректно послуговуватися для обрання пост-митного контролю, що ініціюється після

випуску товарів. Так, наприклад, орієнтування відповідно до практичного змісту та мети застосовуються для невідкладного інформування митних органів (їх структурних підрозділів) про осіб та/або транспортні засоби, за допомогою яких можуть бути вчинені порушення законодавства України з питань митної справи, про товари, які можуть бути об'єктом правопорушення, та про застосування форм контролю для виявлення, запобігання та припинення таких порушень. Видається логічним недоцільність використання орієнтувань у межах пост-митного контролю з огляду на втрату головного сенсу їх застосування, а саме – невідкладне інформування.

Індикатори ризику

Під час неавтоматизованого контролю із застосування СУР для обрання форм та обсягів митного контролю посадові особи митних органів можуть застосовувати переліки індикаторів ризику, які об'єднують кілька альтернативних (тобто таких, що застосовуються не лише у разі їх одночасного виконання, а й окремо один від одного) індикаторів ризику, пов'язаних спільними областями ризику, заходами з мінімізації ризиків. Перелік індикаторів ризику, як документ, що схвалюється Експертною комісією із застосування СУР містить індикатори ризику та інформацію щодо заходів, які необхідно вживати для запобігання виникненню або мінімізації ризиків. Ідентифікований відповідно до переліку індикаторів ризику ризик фактично є підставою обрання посадовими особами митних органів форм та обсягів митного контролю.

Зважаючи на специфіку пост-митного контролю, зокрема, що полягає у можливості його застосування після випуску товарів, та, відповідно оперування більш тривалим проміжком часу для проведення аналізу документів, що використовуються під час пост-митного контролю, перелік індикаторів ризику має бути відмінним від того, що застосовується під час безпосереднього митного контролю та митного оформлення. На нашу думку, перелік індикаторів ризику для застосування з метою обрання пост-митного контролю,

здебільшого має містити індикатори ризику, що характеризують учасників зовнішньоекономічної операції, товари, а також документи і відомості, заявлені під час митного контролю та митного оформлення.

Методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб митниць (митних постів) з аналізу, виявлення та оцінки ризиків

Методичні рекомендації, як інструмент з управління ризиками, можуть визначати перелік почергових заходів (алгоритм дій), які необхідно вжити посадовій особі митного органу з метою ідентифікації та мінімізації ризику. Як відомо, Методичні рекомендації щодо алгоритму дій посадових осіб митних органів у напрямі здійснення пост-митного контролю, затверджено наказом Державної митної служби України від 21 серпня 2023 року № 411 (далі – Методичні рекомендації). Відповідно до абзацу 2 частини 1 статті 337[1] МКУ та пункту 5 розділу 1 Методичних рекомендацій пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками, а саме – може бути ініційований на підставі результатів аналізу та оцінки ризиків АСУР під час митного оформлення або результатів застосування СУР посадовими особами митниці протягом 30 календарних днів з випуску товарів з урахуванням:

– результатів проведеної аналітичної роботи підрозділу митного аудиту митниці, підрозділів боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил, структурних підрозділів митниці, до функціональних повноважень яких належить контроль у напрямах, визначених у пункті 6 розділу 1 Методичних рекомендацій, щодо поміщеної партії товарів у заявлений митний режим;

– інформації, що надійшла від уповноважених органів іноземних держав стосовно партії товарів, митне оформлення яких завершено;

– інформації, аналіз якої свідчить про можливі порушення митного та іншого законодавства, контроль за дотриманням

якого покладено на митні органи, отриманої від: а) інших митниць за результатами аналізу проведених ними попередніх митних оформлень; б) структурного підрозділу апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень якого належить контроль за здійсненням пост-митного контролю та проведенням документальних перевірок за дотриманням вимог законодавства України з питань митної справи та структурного підрозділу апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень якого належить протидія контрабанді та порушенням митних правил; в) структурних підрозділів апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень яких належить організація здійснення контролю у напрямах, визначених у пункті 6 розділу 1 Методичних рекомендацій; г) інших державних і недержавних установ, виробників товарів, висновків акредитованих відповідно до законодавства експертів [4; 69].

Окремою частиною процесу пост-митного контролю є відпрацювання його результатів, які обов'язково враховуються СУР для [69]:

– відбору високоризикових митних декларацій з метою планування проведення виїзних документальних перевірок дотримання вимог митого законодавства;

– ініціювання направлення запитів уповноваженим органам іноземних держав з метою перевірки автентичності документів, поданих декларантом митному органу під час митного оформлення, у порядку, встановленому митним законодавством та розпорядчими документами Держмитслужби;

– для визначення АСУР форм та обсягів митного контролю.

Результати пост-митного контролю можуть використовуватись під час проведення доперевірочного аналізу при відборі декларацій підприємств для проведення позапланових виїзних та невиїзних документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи. Таким чином забезпечується циклічність процесу пост-митного контролю, у якому СУР включена динамічним інструментом.

Випадковий відбір.

Відповідно до частини 3 статті 363 МКУ та розділу VI Порядку 684 випадковий відбір, наразі, застосовується виключно в АСУР. Припускаємо, що рандомізація може бути використана в СУР при формуванні посадовими особами Держмитслужби на оперативному рівні управління ризиками стратифікованої або кластерної вибірки суб'єктів ЗЕД з метою визначення форм і обсягів пост-митного контролю. Втім, це потребує відповідного рівня підготовки та належної компетенції митників.

Існуючу схему застосування СУР для обрання пост-митного контролю відповідно до положень Порядку 684 у редакції, затвердженій наказом Мінфіну від 22.01.2021 № 32 представлено на рисунку 2.1.

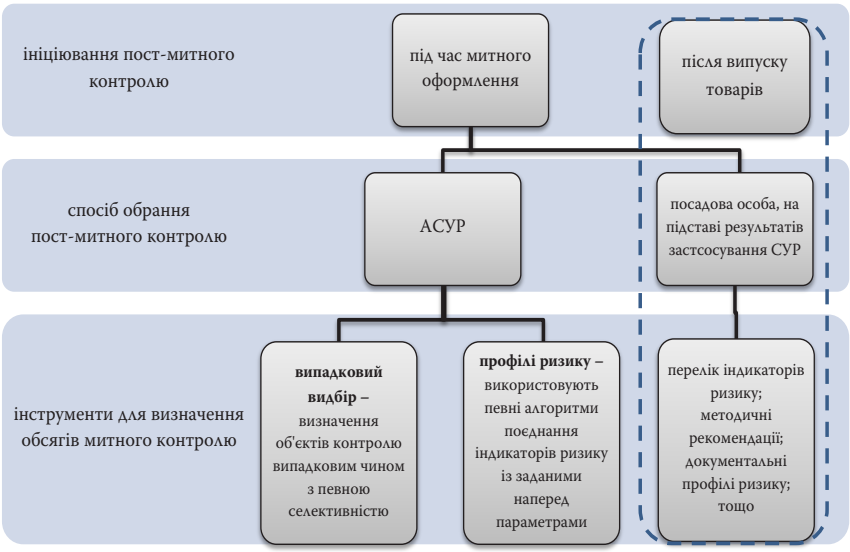

Рисунок 2.1 – Схема застосування СУР для обрання пост-митного контролю

Джерело: узагальнено авторами на основі [67 у редакції, затвердженій наказом Мінфіну від 22.01.2021 № 32]

У контексті нашого дослідження варто нагадати, що на сьогодні АСУР складається з 6 модулів, які забезпечують автоматизовані процеси з управління ризиками: при переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон в пунктах пропуску для автомобільного та залізничного сполучення; при оформленні митних декларацій; при оформленні загальних декларацій прибуття (ЗДП); при оформленні митних декларацій, що подаються відповідно до положень Конвенції про процедуру спільного транзиту (NCTS); при оформленні міжнародних поштових та експрес-відправлень.

Разом з тим, зазначені модулі АСУР забезпечують обрання форм та обсягів митного контролю безпосередньо під час переміщення через митний кордон України та/або митного оформлення товарів. Можливість застосування АСУР після випуску товарів зараз не реалізована.

Враховуючи обґрунтовану євроінтеграційними процесами динаміку змін у розвитку вітчизняної митної справи, вважаємо необхідним проаналізувати проєкти законодавства України та деякі положення діючого законодавства ЄС, що стосуються управління ризиками та пост-митного контролю.

Проєктом Закону про внесення змін до МКУ щодо імплементації деяких положень Митного кодексу Європейського Союзу № 10411 від 16.01.2024 (далі – Проєкт № 10411) запропоновано, у тому числі привести у відповідність до європейського законодавства окремі питання щодо застосування СУР та здійснення пост-митного контролю [4; 70].

Так, Проєктом № 10411 рекомендовано винести поняття «ризик» та «управління ризиками» у статтю 4 «Визначення основних термінів та понять» та привести ці поняття до відповідних положень європейського законодавства (табл. 2.1).

Запропоновані зміни кардинально не переформатовують діючу практику щодо застосування СУР та розробки заходів з управління ризиками. Проте такі зміни дозволять систематизувати напрями діяльності митних органів з питань управління ризиками. Разом

з тим, треба звернути увагу на запровадження поняття «випадкова перевірка», яке не врегульовано діючим митним законодавством України, але вже фігурує у пункті 631 статті 4 Проєкту № 10411.

Таблиця 2.1 – Порівняльна таблиця окремих положень діючого МКУ і Проєкту № 10411 щодо управління ризиками

МКУ	Проєкт № 10411
Стаття 361. Цілі застосування системи управління ризиками 1. Управління ризиками – це робота митних органів з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів. Під ризиком розуміється ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань митної справи.	Стаття 4. Визначення основних термінів та понять … 51[2]) ризик – імовірність і наслідки настання події, пов'язаної із ввезенням, вивезенням, транзитом, переміщенням або кінцевим використанням товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також перебуванням іноземних товарів на митній території України, що може: а) перешкоджати правильному застосуванню заходів, передбачених законодавством України; б) ставити під загрозу фінансові інтереси України; або в) становити загрозу національній безпеці України, життю і здоров'ю людей, тварин, рослин, довкіллю, інтересам споживачів; … 63[1]) управління ризиками – систематичне виявлення ризиків, у тому числі шляхом випадкових перевірок, та вжиття всіх заходів, необхідних для зменшення ймовірності настання ризику;…

Джерело: [4; 70]

Чинна редакція МКУ оперує поняттям «випадковий відбір», який застосовується в АСУР (частина третя статті 363 МКУ). Таке саме поняття застосовувалось в Порядку 684 у редакції, затвердженій наказом Мінфіну від 22.01.2021 № 32, як окремий інструмент з управління ризиками.

У Митному кодексі Європейського Союзу (Регламент ЄС № 952) в контексті управління ризиками застосовується поняття "random check" (дослівний переклад «випадкова перевірка», хоча, вважаємо

доречнішим вживати «вибіркова перевірка на основі випадкового відбору»).

Поняття “random check” застосовується у визначенні поняття «управління ризиками» (пункт 25 статті 5 Регламенту № 952), у частині другій статті 46 цього Регламенту, відповідно до якої митний контроль, окрім випадкових перевірок, повинен ґрунтуватись передусім на аналізі ризиків з використанням засобів електронного опрацювання даних задля виявлення та оцінювання ризиків і розроблення необхідних заходів протидії на основі критеріїв, розроблених на національному рівні, на рівні Союзу та, у відповідних випадках, на міжнародному рівні.

Таким чином, відповідно до європейського законодавства випадкові перевірки застосовуються як спосіб виявлення ризиків в управлінні ризиками, обрання якого не залежить від результатів застосування СУР.

Зараз така норма європейського законодавства щодо випадкових перевірок повністю не імплементована в національному митному законодавстві. Якщо ототожнювати поняття «випадковий відбір» та «випадкова перевірка» можна вважати, що такий інструмент управління ризиками, як згадувалось раніше, використовується в межах АСУР.

Проєктом № 10411 передбачені суттєві зміни з питань здійснення пост-митного контролю, а саме:

1) документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи пропонується зробити формою пост-митного контролю. Таким чином, пост-митний контроль планується розглядати як більш широке поняття, реалізація якого здійснюється у два етапи шляхом проведення: доперевірочного аналізу митних декларацій, митне оформлення яких завершено, та документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи;

2) переглянуто перелік об’єктів пост-митного контролю. У пропонованій редакції МКУ змінено перелік документів,

що перевіряються в межах пост-митного контролю, зокрема відомості загальної декларації прибуття не є об'єктом пост-митного контролю.

Слід зауважити, що відповідно до умов запровадженого Держмитслужбою рекомендаційно-технічного пілотного проєкту здійснення пост-митного контролю [69], в межах такого пілотного проєкту не перевіряється інформація, зазначена у загальних деклараціях прибуття, попередніх, періодичних та тимчасових митних деклараціях, ще й митних деклараціях, за якими товари випущені у вільний обіг із застосування норми частини сьомої статті 55 МКУ, за напрямом здійснення пост-митного контролю правильності визначення митної вартості товарів;

3) як і в діючій редакції Кодексу пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками, проте Проєктом № 10411 пропоновані зміни щодо строків ініціювання пост-митного контролю, а саме – пост-митний контроль може бути ініційований протягом строків, передбачених статтею 355 МКУ для зберігання документів, тобто фактично протягом трьох років, на противагу 30 календарним дням з дня випуску товарів, як йдеться в діючому МКУ;

4) у системі управління ризиками враховується інформація про результати пост-митного контролю, візуалізована у рис. 2.2.

Інші зміни, сформульовані у Проєкті № 10411 щодо пост-митного контролю не впливають на застосування та/або функціонування СУР.

У європейському законодавстві застосовується поняття «post-release control», у дослівному перекладі означає «контроль після випуску» або «поствипускний контроль» (стаття 48 Регламенту ЄС № 952).

Відповідно до статті 48 Регламенту ЄС № 952 для цілей контролю після випуску митні органи можуть перевіряти точність і повноту інформації, наданої в митній декларації, декларації тимчасового зберігання, загальній декларації прибуття, загальній декларації

Рисунок 2.2 – Види інформації про результати пост-митного контролю для врахування у СУР

Джерело: розроблено авторами

вибуття, декларації реекспорту або сповіщенні про реекспорт, а також наявність, справжність, точність і дійсність будь-якого підтвердного документа, і можуть перевіряти облік декларанта й інший внутрішній облік щодо операцій стосовно відповідних товарів або щодо попередніх чи подальших комерційних операцій з такими товарами після їх випуску [11].

Як вбачається з положень вищезазначеної статті перелік об'єктів контролю після випуску значно ширше, ніж запропоновано у Проєкті № 10411. Виключення загальної декларації прибуття з переліку об'єктів контролю після випуску не відповідає загальноєвропейській практиці.

Частиною першою статті 292 Імплементаційного Регламенту Комісії (ЄС) 2015/2447 від 24 листопада 2015 року щодо детальних правил імплементування певних положень Регламенту Європейського Парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 про встановлення Митного кодексу Союзу встановлено, що компетентний митний орган може здійснювати контроль після випуску наданої інформації та будь-яких документів, форм, авторизацій чи даних, що стосуються

операції транзиту, щоб перевірити автентичність таких записів, отриманої інформації та печаток. Такий контроль проводять, якщо виникають сумніви щодо точності і автентичності наданої інформації або якщо існують підозри в шахрайстві [71]. Його теж проводять на основі аналізу ризиків або шляхом вибіркової перевірки.

Таким чином, національна практика обрання такої форми митного контролю як пост-митний контроль на підставі результатів застосування системи управління ризиками в цілому відповідає європейській практиці, за виключенням застосування випадкових перевірок як способу управління ризиками.

Варто нагадати, що Компендіумом з управління ризиками Всесвітньої митної організації так само передбачено застосування випадкових перевірок як інструменту оцінки відповідності вимогам чинного законодавства [21]. Такі перевірки застосовуються для вимірювання відповідності, коли використовуються статистично обґрунтовані методи випадкової вибірки для визначення ступеня відповідності економічних операторів, перевізників, імпортованих товарів тощо митним правилам і процедурам. Крім того, Митними стандартами ЄС [72], якими встановлені стратегічні завдання митним органам з побудови ефективної митної системи, передбачено, що процес відбору об'єктів контролю має включати випадкові перевірки (Стандарт 11.3) [72].

Отже, зважаючи на достатню кількість директивних та методичних матеріалів, що свідчать про необхідність запровадження випадкових перевірок для обрання форм та обсягів митного контролю, на нашу думку, є певні ризики, на яких кожна митна адміністрація має свідомо зосереджуватися. Так, особливої уваги потребує дослідження питання створення передумов для прояву корупційних ризиків та збільшення необґрунтованих випадків застосування інтрузивного митного контролю, що може вплинути на імідж митних органів, появу додаткових витрат суб'єктів ЗЕД, тощо. Ураховуючи світову практику найбільшу зручність і якість контролю забезпечують неінтрузивні технології. У Стандарті № 3 «першої опори»

Рамкових стандартів безпеки ВМО визнається корисність технологій неінтрузивного контролю для спрощення процедур торгівлі та дається рекомендація митним адміністраціям, у міру можливості, мати в наявності і використовувати обладнання для неінтрузивного контролю відповідно до результатів оцінки ризиків.

Усе вищевикладене дозволяє констатувати, що сучасні зміни та мейнстрими у митній сфері вказують на значимість постійного розвитку управління ризиками в сфері пост-митного контролю. Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки (далі – Стратегія реформування), схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р, а пізніше – Національною стратегією доходів (далі – Стратегія доходів), схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 р. № 1218-р, зокрема визначена потреба підвищення ефективності пост-митного контролю, проведення документальних перевірок та інших заходів з метою дотримання вимог законодавства України з питань митної справи [73; 74]. Подальший розвиток СУР та створення передумов для ризик орієнтованого підходу визначення доцільності здійснення пост-митного контролю сприятиме підвищенню його ефективності. Одним із векторів досягнення стратегічного результату наразі є осучаснення підходів та процедури здійснення пост-митного контролю і планування проведення документальних перевірок через розвиток управління ризиками, а індикатором може стати внесення змін до Порядку 684, відповідно до яких СУР застосовується для визначення необхідності виконання та визначення обсягів пост-митного контролю.

На нашу думку, шляхи подальшого удосконалення нормативно-правової бази застосування митними органами СУР для обрання пост-митного контролю, доцільно пов'язати з розглядом таких питань:

– визначення переліку інструментів з управління ризиками, що можуть використовуватись після випуску товарів для обрання форм та обсягів митного контролю;

– особливості виконання митних формальностей, визначених АСУР та/або посадовою особою за результатами застосування СУР після випуску товарів, а також фіксації результатів виконання таких формальностей в інформаційних системах митних органів.

Заразом для повноцінного використання інструменту випадкових перевірок вважаємо необхідним внесення змін до статті 320 Кодексу, якими регламентувати можливість обрання форм та обсягів митного контролю шляхом випадкової перевірки.

Маємо підкреслити, що протягом виконання НДНТР наказом Мінфіну від 24.06.2024 № 305 затверджені зміни до Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. Відповідний наказ зареєстрований в Міністерстві юстиції України 26 червня 2024 р. за № 964/42309 та набрав чинності 13.07.2024.

Запропоновані у цьому розділі шляхи подальшого удосконалення нормативно-правової бази застосування митними органами СУР для обрання пост-митного контролю враховані у новій редакції Порядку 684.

Так, Порядок 684 доповнено новим розділом «IX. Застосування СУР після випуску товарів» який, з метою забезпечення вибірковості митного контролю, власне визначає алгоритм дій застосування СУР для цілей пост-митного контролю. Так, у згаданому розділі прописано, що розробка заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю після випуску товарів здійснюється із використанням інструментів з управління ризиками, що розробляються відповідно до розділів II, IV, V Порядку 684, а саме – профілів ризику, індикаторів ризику та методичних рекомендацій. Таким чином, орієнтування, як інструмент з управління ризиками, не використовується для цілей пост-митного контролю.

Теж вказується на: регламентування чинним вітчизняним митним законодавством застосування СУР для обрання обсягів митного контролю у формі документальної перевірки дотримання

вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; визначення обсягів пост-митного контролю шляхом застосування АСУР під час здійснення митного оформлення та/або посадовою особою митного органу (його структурного підрозділу) за результатами застосування СУР після завершення митного оформлення та випуску товарів. Зауважується, що у разі визначення АСУР необхідності проведення пост-митного контролю формується перелік митних формальностей для виконання після завершення митного оформлення. А результати виконання таких формальностей з переліку митних формальностей вносяться після завершення пост-митного контролю.

На системність у підході із забезпечення цілісності процесу митного контролю вказує пункт 5 розділу IX досліджуваного оновленого Порядку 684, де йдеться про врахування митними органами (їх структурними підрозділами) під час розроблення і реалізації практичних заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю результатів митного контролю після випуску товарів [67].

Варто відмітити, що випадковий відбір у редакції наказу Мінфіну від 24.06.2024 № 305 не є самостійним інструментом з управління ризиками, а застосовується під час автоматизованого контролю із застосуванням СУР – фактично в АСУР.

З метою забезпечення ефективності та вибірковості митного контролю та оптимізації здійснення контрольних функцій Держмитслужби відповідно до визначених заходів підпункту 5.2.2 Стратегії доходів та низки підпунктів пунктів 2.4 і 2.5 Стратегії реформування на перспективу можна окреслити такі ключові напрями забезпечення розвитку механізму застосування СУР для цілей пост-митного контролю:

– інституційно-комунікаційний (поліпшення внутрішньовідомчого та міжвідомчого обміну інформацією в режимі реального часу, яка може бути використана, зокрема, для проведення

аналізу та оцінки ризиків в рамках здійснення пост-митного контролю, а також виявлення та припинення порушень вимог митного законодавства);

– методологічний (постійне вдосконалення методів і підходів застосування СУР у сфері пост-митного контролю задля недопущення випадків необґрунтованого визначення обсягів такого контролю та мінімізації інтрузивності контролю);

– інформаційно-технічний (забезпечення ІТ-підтримки щодо впровадження системи автоматизованого розподілу суб'єктів ЗЕД залежно від характеристик та історії їх діяльності; створення комплексної автоматизованої системи моніторингу СУР; використання додаткових механізмів верифікації результатів пост-митного контролю, у тому числі шляхом застосування засобів фіксації виконання митних формальностей; розширення інформаційної бази даних СУР – діджиталізація і цифровізація наявної в митних органах інформації, ретроконверсія історичних даних, використання відкритих джерел інформації);

– кадровий (удосконалення системи професійної підготовки посадових осіб Держмитслужби із питань застосування СУР для цілей пост-митного контролю; забезпечення навчання та підготовки осіб, уперше прийнятих на роботу у митні органи Держмитслужби, з питань управління ризиками у сфері пост-митного контролю).

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ ЩОДО ПРОВЕДЕННЯ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Тетяна РУДА,
провідний науковий співробітник відділу розвитку митної справи
НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник

Олена НЕЛІПОВИЧ,
старший науковий співробітник відділу розвитку митної справи
НДІ фінансової політики ДПУ

Сергій КОРЧАКА,
директор Департаменту профілювання митних ризиків
Державної митної служби України

Трансформація митних правовідносин в контексті євроінтеграційних перетворень передбачає удосконалення системи митного контролю, зокрема, шляхом імплементації практики здійснення пост-митного контролю, що ґрунтується на ефективному застосуванні системи управління ризиками й, водночас, дає змогу удосконалювати інструменти з управління ризиками.

Відповідно до міжнародної практики здійснення митного контролю, пост-митний контроль, на сьогодні, виступає одним із найбільш гнучких інструментів забезпечення ефективної реалізації митних процедур та може бути на практиці використаний за різних умов та випадків.

По-перше, його застосовують у випадку наявності можливостей для виконання митних формальностей, які доцільно реалізувати під час митного оформлення, але їх реалізація після завершення митного оформлення не спричинить негативних наслідків (перший випадок).

По-друге – з метою забезпечення поглиблених перевірок вже здійснених оформлень незалежно від того, чи були проведені перевірки за цим або іншим напрямом контролю під час оформлення (другий випадок).

На практиці, як правило, передбачено виконання усіх митних формальностей під час митного оформлення. Проте, із впровадженням пост-митного контролю можливим є перехід від митного контролю під час митного оформлення до проведення певних перевірок після його завершення. Такий підхід має низку позитивних аспектів як для митних органів, так і для суб'єктів ЗЕД.

Враховуючи норми, визначені статтею 337[1] МКУ, вбачається, що пост-митний контроль як окрема форма митного контролю може використовуватись як в автоматизованому режимі (АСУР), так і в неавтоматизованому режимі. Слід зазначити, що застосування пост-митного контролю в окремих випадках можна розглядати як надання переваг для бізнесу. У зв'язку з цим, необхідно приділити належну увагу щодо проведення скринінгу суб'єктів ЗЕД для їх сегментування та категоризації, стосовно яких може застосовуватись пост-митний контроль.

Ще одним питанням, що заслуговує на окрему увагу, є дослідження факторів, котрі можуть впливати на оцінку суб'єкта ЗЕД для надання можливості виконання митних формальностей після завершення митного оформлення, адже повнота сплати митних платежів залежить від перевірки достовірності декларування відомостей, зазначених у митній декларації та забезпечується якісним виконанням митних формальностей.

На основі світового досвіду застосування СУР з метою прийняття рішень щодо можливості проведення пост-митного контролю за певними його напрямами, усіх суб'єктів ЗЕД доцільно концептуально розділити на чотири основні категорії:

1. Суб'єкти ЗЕД, які добровільно виконують законодавчо визначені вимоги.

2. Суб'єкти ЗЕД, які в цілому дотримуються вимог чинного законодавства, проте, у них виникають труднощі в процесі митного оформлення.

3. Суб'єкти ЗЕД, які, за можливості, ухиляються від виконання законодавчо визначених вимог.

4. Суб'єкти ЗЕД, які недотримуються або порушують законодавчо встановленні вимоги при митному оформленні.

Зауважимо, що перший випадок (умову) використання пост-митного контролю доцільно застосовувати до 1 та 2 категорії суб'єктів ЗЕД. Другий – до 3 та 4 категорії.

Ефективність процесу управління ризиками, здебільшого, забезпечується постійним контролем і оцінкою доцільності виконання таких процедур. З огляду на це, можна зробити висновок, що, окрім методів та інструментів управління ризиками, таких як оцінювання ризиків і визначення ризикоорієнтованих пріоритетів, важливою є також оцінка дотримання нормативних вимог. Це досягається за допомогою статистично обґрунтованих методів, що застосовуються до репрезентативної вибірки суб'єктів ЗЕД з метою визначення ступеня їх відповідності митним правилам та процедурам.

Стратегічно, оцінка дотримання нормативних вимог суб'єктами ЗЕД та акцент на ризиках можуть забезпечити необхідний баланс, що сприятиме раціональному розподілу ресурсів у сфері діяльності митних органів. Також варто наголосити, що пост-митний контроль можливий лише для обмеженого кола суб'єктів, які дотримуються вимог законодавства, тобто є умовно доброчесними.

Аналізуючи сучасний стан функціонування системи управління ризиками в Держмитслужбі, варто зазначити, що в її основу покладено модель, яка дозволяє розподіляти суб'єкти ЗЕД залежно від їхніх характеристик, що повною мірою відповідає наведеній у цьому підрозділі думці про доцільність категорійності суб'єктів ЗЕД в контексті реалізації пост-митного контролю.

Саме цей підхід повною мірою відображено у Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів

з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.07.2015 № 684. Так, розділом XI Порядку 684 визначено порядок використання в АСУР суб'єктоорієнтованих критеріїв [67].

Залежно від того, наскільки суб'єкти ЗЕД відповідають цим критеріям та їх значенням, застосовуються коефіцієнти, що знижують ймовірність визначення АСУР необхідності проведення митного огляду або додаткової перевірки документів. Оцінка суб'єктів ЗЕД за визначеними критеріями проводиться автоматично у кожному окремому випадку під час митного контролю товарів та транспортних засобів, що виключає втручання посадових осіб і усуває «людський фактор». Перелік критеріїв для автоматизованого розподілу суб'єктів ЗЕД розміщений на сайті Держмитслужби.

Перевірка відповідності визначеним критеріям проводиться в АСУР за допомогою СУА. Так СУА «Критерії для автоматизованої оцінки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності», яка враховує характеристики та історію діяльності суб'єктів ЗЕД під час оцінки рівня ризику, функціонує в АСУР з 2020 року.

Протягом 2023 року коефіцієнти зменшення частки визначення АСУР необхідності проведення митного огляду та/або додаткової перевірки документів застосовано до 4337 суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

З метою оцінювання ефективності використання такого підходу доцільно проаналізувати результати застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв (тобто визначення частки митних декларацій, до яких було застосовано коефіцієнт зменшення АСУР необхідності проведення митного огляду) в розрізі митних режимів за 2023 рік (рисунки 2.3, 2.4).

Як показує практика, застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв, у даному випадку, також сприяє підвищенню прозорості та ефективності виконання митних процедур. Суб'єкти ЗЕД, які відповідають встановленим критеріям, можуть розраховувати

на спрощені процедури митного оформлення, що зменшує час і витрати на їх здійснення. Це стимулює суб'єктів ЗЕД до дотримання нормативних вимог, удосконалення внутрішніх бізнес-процесів та підвищення рівня прозорості своєї діяльності.

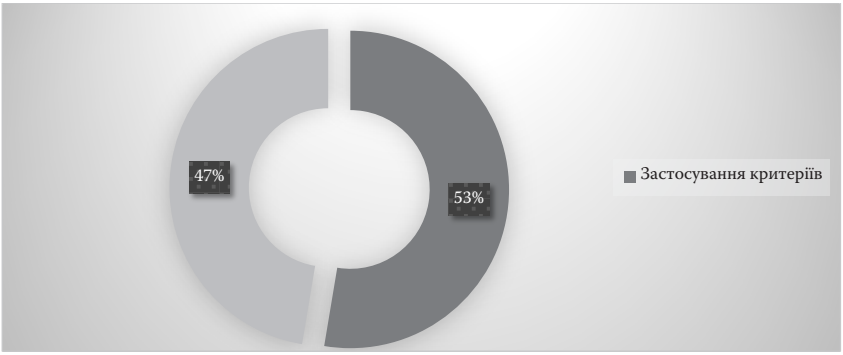

Рисунок 2.3 – Застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв за митними деклараціями в режимі Експорт, частка митних декларацій

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

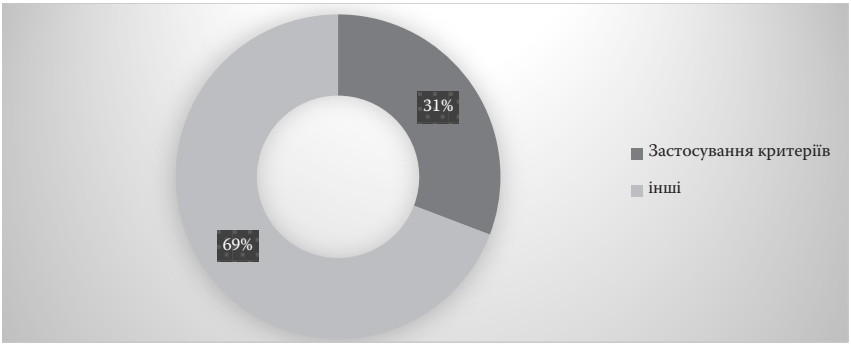

Рисунок 2.4 – Застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв за митними деклараціями в режимі Імпорт, частка митних декларацій

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

Нижче наведено інформацію щодо середнього часу митного оформлення митної декларації (далі – МД), зокрема у порівнянні з часом митного оформлення МД, до яких застосовано суб'єктоорієнтовані критерії (рисунки 2.5, 2.6).

За результатами застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв, середній час митного оформлення МД у режимі Експорт скоротився на 27 %.

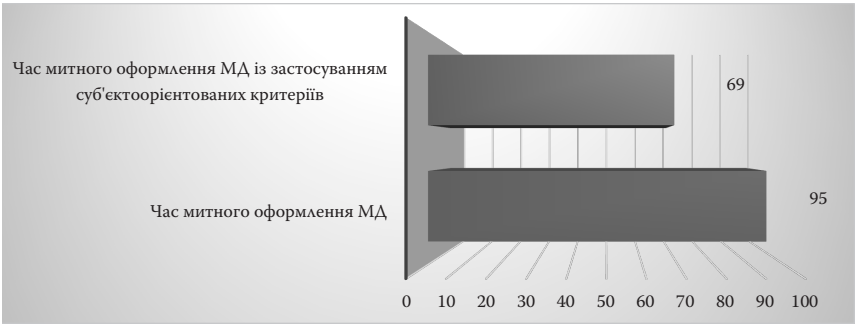

Рисунок 2.5 – Середній час митного оформлення митної декларації у режимі Експорт (у хвилинах)

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

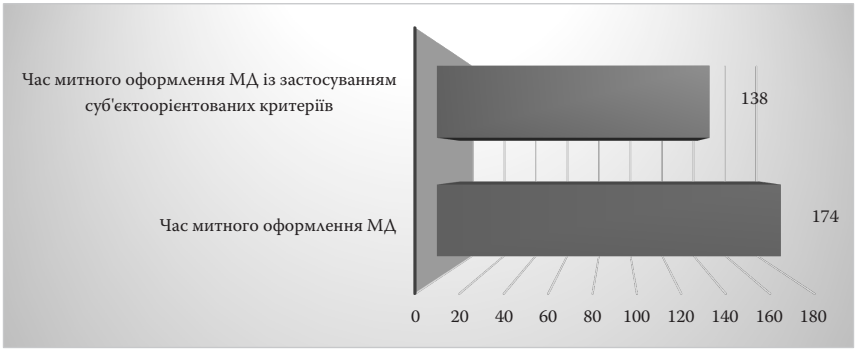

Рисунок 2.6 – Середній час митного оформлення митної декларації у режимі Імпорт (у хвилинах)

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

У разі застосування суб'єктоорієнтованих критеріїв, середній час митного оформлення митної декларації у режимі імпорт менший на 20 %. При цьому необхідно зауважити, що під час використання методики розрахунку були виключені митні декларації за типом ІМ ЕА (що використовувались на підставі частини 5 статті 259 МКУ).

З метою якісного моделювання практичних аспектів застосування СУР для прийняття рішень щодо проведення пост-митного контролю необхідно розглянути кон'юнктуру сучасного стану використання системи управління ризиками за 2023 рік. Моделювання буде проведено відповідно до реальної бази даних митних оформлень у режимах «Експорт» та «Імпорт» за МД із застосуванням суб'єктоорієнтованих критеріїв. Необхідно зауважити, що за обсягом митних оформлень в розрізі митних режимів у напрямі «ввезення», режим «Імпорт» займає близько 94 %. Відповідно, в розрізі митних режимів у напрямі «вивезення», режим «Експорт» займає близько 90 %. Зазначені режими обрані з метою відображення найбільш репрезентативних даних.

Так, за 2023 рік в режим «Експорт» подано 877 тис. МД, з них АСУР визначено документальні та оглядові митні формальності для 238 тис. МД, або 27,2 % та 0,2 % (рисунок 2.7). У режим «Імпорт» подано 1 млн 641 тис. МД, з них АСУР визначено документальні та оглядові митні формальності для 889 тис. МД, або 53,1 % та 5,8 % (рисунок 2.8). Відповідно до запропонованого у цьому підрозділі першого випадку застосування пост-митного контролю, цілком логічним вбачається впровадження у механізм пост-митного контролю документальних форм митного контролю.

З цією метою здійснено аналіз митних декларацій, за якими зафіксовано реагування АСУР із визначенням документальних митних формальностей (таблиця 2.2). При цьому у розрахунках виключені МД, за якими сформовано необхідність проведення фізичних форм митного контролю (митний огляд, відбір проб та зразків тощо).

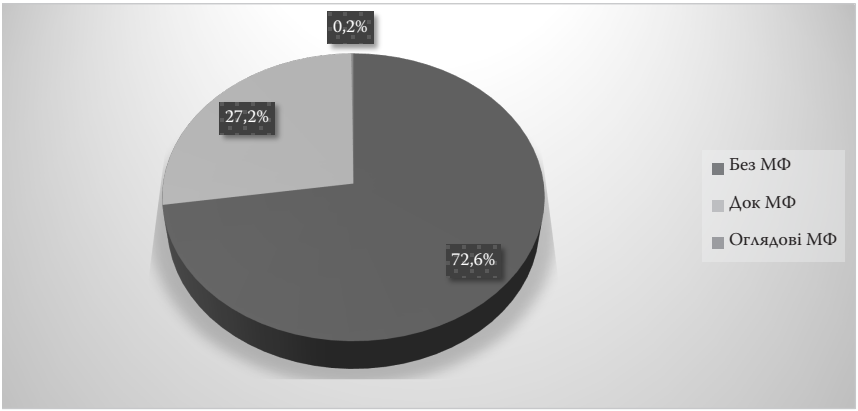

Рисунок 2.7 – Застосування АСУР (Експорт) 2023 рік

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

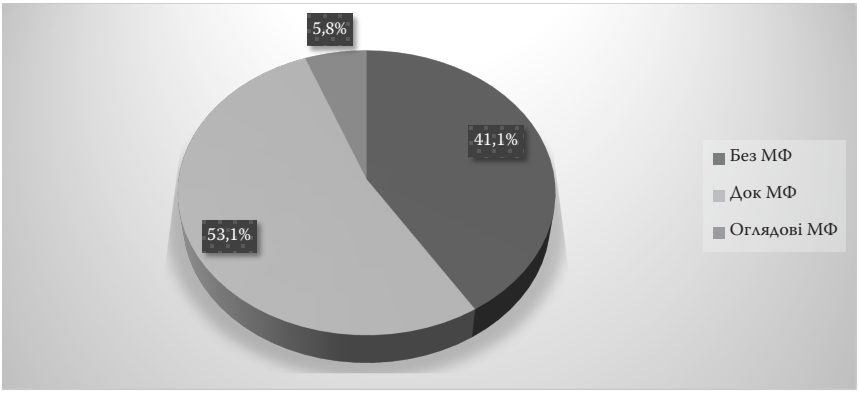

Рисунок 2.8 – Застосування АСУР (Імпорт) 2023 рік

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

Необхідно зауважити, що з існуючого переліку документальних митних формальностей є лише частина, яку теоретично можна буде виконати під час реалізації пост-митного контролю відповідно до визначеного першого випадку.

Таблиця 2.2 – Реагування АСУР в розрізі документальних митних формальностей за 2023 рік

Код митних формальностей відповідно до Класифікатора № 1011	**К-ть МД у режимі Імпорт**	**К-ть МД у режимі Експорт**
1	2	3
101-1 – Витребування оригіналів документів, зазначених у митній декларації, або засвідчених в установленому порядку їх копій, якщо законодавством не передбачено подання оригіналів	57 519	11 454
102-1 – Перевірка відповідності відомостей, які містяться в українській митній декларації, відомостям, що містяться у відповідному паперовому примірнику (електронній копії) митної декларації суміжної сторони (книжці МДП)	1	
103-1 – Перевірка поданих товаросупровідних та товаротранспортних документів (в тому числі наданих на вимогу митного органу) та/або відомостей про них на предмет розбіжностей у відомостях, що зазначені у цих документах, митній декларації чи документах, що її заміщують, їх електронних копіях, розміщених в ЄАІС Держмитслужби	131 863	75 196
105-2 – Контроль правильності визначення митної вартості товарів	95 229	21
106-2 – Витребування документів, які підтверджують митну вартість товарів	12 881	
107-3 – Контроль правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД	77 356	49
108-3 – Витребування документів, які підтверджують коди товарів згідно з УКТ ЗЕД	22 335	47
109-4 – Перевірка правильності визначення країни походження товарів	30 026	1

Закінчення таблиці 2.2

1	2	3
110-4 – Витребування документів, які підтверджують країну походження товару	2 891	
111-5 – Перевірка правильності справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати	16 657	3
112-5 – Витребування документів, необхідних для підтвердження права на звільнення (умовне звільнення) від оподаткування митними платежами	1	
113-6 – Контроль дотримання встановлених заборон та/або обмежень щодо переміщення та/або випуску товарів	596	236
114-6 – Контроль дотримання вимог законодавства у сфері державного експортного контролю щодо переміщення та/або випуску товарів	762	10 586
115-7 – Перевірка з метою виявлення товарів, що підозрюються у порушенні прав інтелектуальної власності відповідно до розділу XIV Митного кодексу України	9 254	25 659
117-2 – Здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів спеціалізованим підрозділом митниці для перевірки числового значення заявленої митної вартості	1 020	
118-3 – Здійснення контролю правильності класифікації товарів згідно з УКТЗЕД спеціалізованим підрозділом митниці для прийняття рішення про визначення коду товару	12	
119-6 – Перевірка наявності діючих санкцій щодо осіб, зазначених у митній декларації та/або інших документах, поданих для митного контролю або митного оформлення	14 172	21 723

Джерело: складено за результатами аналізу даних Держмитслужби

Зокрема, відпрацювання митних формальностей, що стосуються перевірки наявності санкційних обмежень, дотримання встановлених до задекларованих товарів заходів нетарифного регулювання (в тому числі державного експортного контролю) після завершення митного оформлення, у разі виявлення порушень, може призвести до заподіяння невідворотної шкоди суспільству та/або державі в цілому. Дослідження зарубіжного досвіду вказало на відсутність у відкритих джерелах інформації про виконання митних формальностей, які стосуються перевірки дотримання встановлених до задекларованих товарів заходів нетарифного регулювання після завершення митного оформлення. Розуміння причинно-наслідкових зв'язків між видами та групами причин незавершення митного оформлення, які враховуються при формуванні негативної історії профілю ризику, дає підстави стверджувати, що ухилення від застосування заходів нетарифного регулювання може призвести до: неправильної класифікації; невідповідності кількості та опису товарів заявленим даним; недекларування товарів, неправильних даних про країну походження товарів; неправильних даних про документи уповноважених органів на окремі товари, щодо переміщення яких через митний кордон України встановлено обмеження.

Це підтверджує думку про те, що митні формальності, які стосуються перевірки дотримання встановлених до задекларованих товарів заходів нетарифного регулювання слід виконувати безпосередньо під час митного оформлення і не переносити їх на більш пізній період. Водночас, вважаємо, що ухилення від застосування заходів нетарифного регулювання може враховуватись у паспорті фонового профілю ризику і давати підстави для додаткового дослідження об'єктів ризику, зокрема для визначення умов та факторів, котрі впливають на виникнення ризику. Згідно з Порядком 684 застосування фонових профілів ризику не передбачає визначення форм та обсягів митного контролю, але Експертна комісія приймає рішення про необхідність вжиття відповідних заходів реагування.

Вочевидь, у рамках реалізації пост-митного контролю доречно виконувати:

– контроль правильності визначення митної вартості товарів. Митний орган має право упевнитися в достовірності або точності будь-якої заяви, документа чи розрахунку, поданих для цілей визначення митної вартості;

– контроль правильності класифікації товарів. Передбачає перевірку правильності опису товару та відповідного йому коду в митній декларації вимогам Основних правил інтерпретації УКТ ЗЕД під час проведення процедур його митного контролю та митного оформлення;

– контроль правильності визначення країни походження товарів. Передбачає комплекс заходів в основному з приводу документальної верифікації (через підтвердження дійсності та справжності сертифікатів про походження) та перевірки належного рівня переробки на відповідність тому походженню, що зазначається під час декларування і спрямовує товар у відповідний режим тарифного оподаткування;

– контроль правильності справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати.

Враховуючи вищевикладене, слід звернути увагу на наказ Міністерства фінансів України від 10.10.2023 № 539, яким затверджено зміни до Класифікатора митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками, Класифікатора ініціаторів проведення митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками. Зокрема, після розділу «Перевірка обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем» включено новий розділ «Перевірка після випуску товарів», у якому виписано митні формальності, що можуть бути визначені за результатами застосування СУР (таблиця 2.3).

Крім зазначених вище, в Класифікатор включено МФ 720-6 – Документальна перевірка дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів, яка повною мірою корелюється із випадками застосування пост-митного контролю.

Таблиця 2.3 – Розділ Класифікатора митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 20.09.2012 року № 1011

Код МФ	**Назва**
1	2
Перевірка після випуску товарів	
701-1	Витребування оригіналів документів, зазначених у митній декларації, або засвідчених в установленому порядку їх копій, якщо законодавством не передбачено подання оригіналів
702-1	Перевірка відповідності відомостей, які містяться в українській митній декларації, відомостям, що містяться у відповідному паперовому примірнику (електронній копії) митної декларації суміжної сторони (книжці МДП)
703-1	Перевірка поданих товаросупровідних та товаротранспортних документів (у тому числі наданих на вимогу митного органу) та/або відомостей про них на предмет розбіжностей у відомостях, що зазначені у цих документах, митній декларації чи документах, що її заміщують, їх електронних копіях, розміщених в ЄАІС Держмитслужби
704-1	Розгляд питання про доцільність затребування з підприємств-виробників, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та громадян наявної у них техніко-технологічної документації про склад, фізико-хімічні властивості товарів, інформації про основні технологічні стадії їх виробництва та призначення
705-1	Перевірка правильності визначення митної вартості товарів
706-2	Витребування документів, які підтверджують митну вартість товарів
707-2	Перевірка правильності класифікації товарів згідно з УКТЗЕД
708-3	Витребування документів, які підтверджують коди товарів згідно з УКТЗЕД

Закінчення таблиці 2.3

1	2
709-3	Перевірка правильності визначення країни походження товарів
710-4	Витребування документів, які підтверджують країну походження товару
711-4	Перевірка правильності справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати
712-5	Витребування документів, необхідних для підтвердження права на звільнення (умовне звільнення) від оподаткування митними платежами
713-5	Контроль дотримання встановлених заборон та/або обмежень щодо випуску товарів
714-6	Контроль дотримання вимог законодавства у сфері державного експортного контролю щодо випуску товарів
720-6	**Документальна перевірка дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів**
Направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих митному органу	
801-1	Направлення службової записки до підрозділу по боротьбі з порушеннями митних правил з метою розгляду питання щодо направлення запиту до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих митному органу (після завершення митного оформлення)
803-2	Направлення службової записки до підрозділу контролю митної вартості з метою розгляду питання щодо направлення запиту до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих митному органу (після завершення митного оформлення)
802-4	Направлення службової записки до підрозділу по контролю правильності визначення країни походження товарів з метою розгляду питання щодо направлення до компетентного органу, що видав документ про походження, або до компетентних організацій країни, зазначеної як країна походження товару, запиту про проведення перевірки документів про походження товару чи надання додаткових відомостей (після завершення митного оформлення)

Джерело: складено за [75]

Необхідно розуміти, що в АСУР функціонує більше 100 окремих профілів ризику та більше 10000 окремих комбінацій індикаторів ризику, що у своїй сукупності забезпечують формування переліку митних формальностей. Важливо відмітити, що за однією митною декларацією може бути реагування декількох профілів ризику та/або інших автоматизованих перевірок, в тому числі за різними напрямами контролю. У зв'язку з цим, не завжди окрема митна формальність може відобразити реальну залежність від її наявності у переліку митних формальностей за окремою митною декларацією та середнім часом митного оформлення.

Враховуючи зазначену особливість, в рамках прогнозування та моделювання перерозподілу частини митних формальностей у пост-митний контроль, необхідно здійснити додатковий розрахунок розподілу митних декларацій, за якими АСУР не визначено інших митних формальностей, ніж ті, що доцільно впроваджувати у пост-митний контроль.

Доцільно розглянути вплив наявності певної митної формальності на середній час митного оформлення МД (таблиця 2.4, рисунок 2.9).

Зазначені дані можуть бути використані для формування кількісної складової частки МД, які доцільно виконати під час пост-митного контролю за першим випадком здійснення митного контролю.

Отже, співставляючи частку відкликаних/відмовлених МД, за якими визначено формування певної митної формальності з середнім часом МД в роботі, у разі проведення цих митних формальностей у пост-митному контролі, виявляється певний позитивний ефект з практичної точки зору. Найбільший середній час митного оформлення саме за тими деклараціями, за якими наявні митні формальності щодо витребування оригіналів документів, або документів за вище окресленими напрямами контролю.

Результатом аналізу отриманих даних є підтвердження сформованої раніше тези щодо тих митних формальностей, які доцільно виконувати в форматі пост-митного контролю.

Таблиця 2.4 – Середній час МД у роботі залежно від наявності певної митної формальності (ІМПОРТ)

Код МФ	Оформлені МД		Відкликані/ відмовлені МД		Частка відкликаних/ відмовлених від оформлених МД, %
	К-ть МД	Час в роботі, хв.	К-ть МД	Час в роботі, хв.	
101-1	23 860	191	3 649	683	15%
103-1	55 635	147	5 595	672	10%
105-2	39 445	178	6 242	782	16%
106-2	5 478	285	1 648	1 287	30%
107-3	30 038	175	3 209	769	11%
108-3	7 041	177	651	1 245	9%
109-4	14 275	144	1 219	484	9%
110-4	1 094	148	127	793	12%
111-5	4 790	156	879	542	18%
112-5	3	596	0	0	0%

Джерело: складено за результатами аналізу даних Держмитслужби

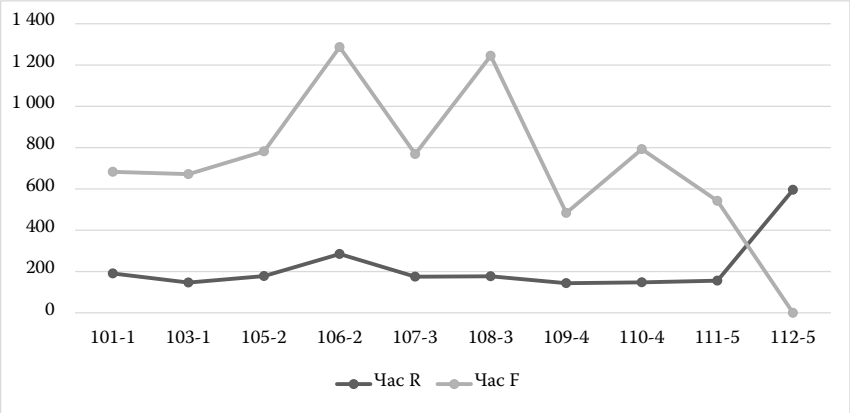

Рисунок 2.9 – Розподіл середнього часу знаходження МД у роботі (за наявності певної митної формальності): час F – час у роботі (в хв.) відкликаних МД або щодо яких оформлено відмову; час R – час у роботі (в хв.) оформлених МД

Джерело: створено за результатами аналізу даних Держмитслужби

Для митних органів виконання певних митних формальностей після завершення митного оформлення дозволить здійснювати більше митних оформлень за той самий період часу. Крім цього, зменшення обсягу митних формальностей під час здійснення митного оформлення сприятиме удосконаленню сервісної функції державних службовців.

Окремо слід звернути увагу, що зростання кількості митних оформлень призведе до збільшення надходжень митних платежів за певний звітній період.

Покращенню бізнес-клімату сприятиме, окрім іншого, скорочення часу митного оформлення та зменшення адміністративного навантаження при здійсненні митного контролю, обмеженого часовими нормами. Своєю чергою, скорочення часу митного оформлення апріорі призведе до економії витрат на:

– експлуатацію транспортного засобу комерційного призначення;

– заробітну плату персоналу, що залучений до процесів митного оформлення;

– плату за послуги вантажного терміналу тощо.

Вищевикладене дозволяє зробити висновок, що доцільність та ефективність здійснення пост-митного контролю залежить від його інтегрованості з АСУР в контексті відбору суб'єктів ЗЕД та митних формальностей, які можуть бути виконані в рамках пост-митного контролю. Фактично, на сьогодні пост-митний контроль, на думку деяких експертів у галузі митної справи [76], є можливістю для митниці здійснити реальний, а не формальний аналіз поданих декларантом документів та інформації щодо задекларованих товарів протягом 30 днів після завершення митного оформлення. У межах законодавчо визначених часових рамок, які наразі, згідно положень МКУ становлять 4 години, митний орган намагається здійснити митне оформлення формально та максимально використати визначений проміжок часу між поданням митної

декларації та оформленням товарів у митний режим, що часто призводить до виникнення правових колізій.

Отже, пост-митний контроль спрямований на те, щоб за можливості спростити та прискорити митні процедури шляхом перенесення згаданої раніше частини з них на більш пізній період. Це дасть змогу детальніше проаналізувати ті документи та відомості, які подавались декларантом або були передбачені митною декларацією, проте, вчасно не додані до неї. У разі виявлення помилок та/або невідповідностей даних митниця інформуватиме декларанта про це. Відповідно останній у встановлений законодавством термін може їх усунути. Такий підхід забезпечуватиме не лише скорочення часових та фінансових витрат на здійснення митного оформлення, але й сприятиме якісному удосконаленню функціонального наповнення митних органів в контексті євроінтеграційних перетворень.

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ І ЗАХОДІВ З УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ПІСЛЯ ЗАВЕРШЕННЯ МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ТА ВИПУСКУ ТОВАРІВ

Сергій ПОПЕЛЬ,
завідувач відділу розвитку митної справи
НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. екон. наук

Світлана КАПІТАНЕЦЬ,
завідувач відділу митної та економічної безпеки
НДІ фінансової політики ДПУ,
канд. пед. наук, доц.

На сучасному етапі світового розвитку митних адміністрацій основним інструментом, який дозволяє прискорювати та спрощувати митне оформлення є активне застосування СУР. Крім того, управління ризиками в митній сфері дає можливість оптимально використовувати ресурси митних органів, не зменшуючи при цьому ефективності митного контролю, та звільняє більшість учасників ЗЕД від додаткового контролю.

У багатьох державах митні органи активно використовують СУР на всіх етапах митного контролю, що значно підвищує дієвість процесів та мінімізує ризики незаконного обігу товарів. СУР дозволяє митним органам зосередити свої зусилля на потенційно небезпечних операціях, скорочуючи при цьому час перевірки для вантажів із низьким рівнем ризику. Основні етапи, на яких застосовуються такі системи, включають (рисунок 2.10): попереднє інформування (pre-clearance), митне оформлення (clearance) та контроль після випуску (post-clearance).

На етапі «попереднього інформування» здійснюється аналіз ризиків зведених декларацій ввезення (Entry summary declaration – ENS), що представляють собою електронні повідомлення про товари, які будуть переміщуватися через митний кордон за певний час (залежно від засобів та способів переміщення товарів через митний кордон) до їх фактично прибуття до пункту пропуску. Митні органи отримують попередню інформацію про вантажі, які мають прибути та здійснюють попередню оцінку ризиків ще до прибуття вантажу на кордон, що сприяє скороченню часу на перевірки та підвищенню ефективності контролю.

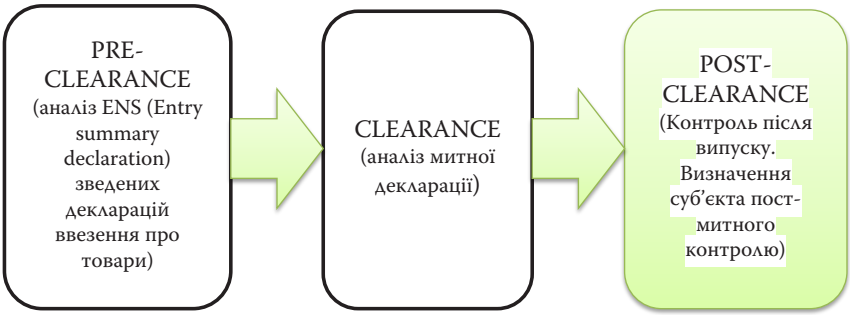

Рисунок 2.10 – Етапи застосування систем управління ризиками в митній сфері

Джерело: розроблено авторами

На етапі «митного оформлення» система управління ризиками застосовується для визначення форм та обсягів митного контролю відносно кожного відправлення товарів, транспортного засобу чи громадянина. Використання ризик-орієнтованого підходу дозволяє зосередити зусилля на більш ризикових вантажах, уникаючи зайвих затримок для вантажів з низьким ризиком.

Попри важливу роль управління ризиками на всіх етапах митного оформлення, все ж на особливу увагу заслуговує етап «контроль після випуску (пост-митний контроль)», оскільки

світові тенденції останніх десятиліть щодо розвитку митної справи, зокрема в частині постійного апгрейду СУР, засвідчують зміщення акцентів. На цьому етапі СУР використовується з метою відбору об'єктів пост-митного контролю, що дає можливість:

– вдосконалити загалом форми митного контролю, митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон;

– створити базу даних для надійного застосування інститутом АЕО;

– сконцентрувати увагу та водночас спрямувати контрольно-перевірочні заходи на найбільш сумнівних суб'єктах і операціях, враховуючи доступність більш широкого спектру інформації після митного оформлення та можливість відстежувати рух товару на внутрішньому ринку тощо.

Крім того, зазначена сфера застосування СУР є особливо актуальною в світлі сучасних тенденцій реформування вітчизняної митної галузі в умовах європейської інтеграції. Адже в країнах Європи переважна більшість заходів митного контролю здійснюється на етапі після випуску. Так, у звіті Європейської комісії [77] наведено інформацію про операції митного контролю в ЄС та обсяги пост-митних перевірок. У документі зазначається, що більшість перевірок проводиться після випуску товарів, зосереджуючи ресурси митниці на найбільш ризикових транзакціях.

Попри це, процес впровадження пост-митного контролю в практичну діяльність митних органів в України сьогодні перебуває на початковій фазі розвитку, тому механізм застосування СУР для прийняття рішень щодо проведення пост-митного контролю має ще багато невизначеностей та проблемних аспектів. А тому, удосконалення процедури застосування СУР для цілей пост-митного контролю є досить важливим завданням, яке дасть можливість підвищити ефективність пост-митного контролю та загалом діяльності митних органів. З цією метою слід дослідити механізм застосування СУР у сфері пост-митного контролю і заходів з управління

ризиками після завершення митного оформлення та випуску товарів.

Механізм застосування СУР для цілей пост-митного контролю (далі – механізм) доцільно розділити на внутрішню та зовнішню підсистеми через його складність та наявність значної кількості взаємопов'язаних елементів. Спочатку розглянемо зовнішню підсистему, яку можна відобразити наступним чином (рисунок 2.11).

У першу чергу, слід розглянути основні елементи (принципи, фактори, важелі управлінського впливу та функції) механізму.

Одним із важливих елементів зовнішньої підсистеми є принципи, відповідно до яких він функціонує. У контексті нашого дослідження ці принципи в якості концептуальних постулатів цілком логічно адаптаційно визначити на кшталт згаданих у Методичному посібнику щодо аспектів управління ризиками, як складової системи внутрішнього контролю у розпорядника бюджетних коштів підготовленого у 2022 році Міністерством фінансів України [78]. Так, відповідно до вказаного Методичного посібника принципи діяльності з управління ризиками дають розуміння характеристик її результативності і ефективності, пояснюючи цінність, наміри і цілі. Ці принципи є основою та мають враховуватися при розробці структури і процесів управління ризиками та дозволяти управляти впливами невизначеності на досягнення її встановлених мети (місії), цілей та завдань. Попри це, особливості функціонування механізму дещо змінюють сутність цих принципів, а тому коректним є таке їх формулювання:

– інтегрованість та безперервність – управління ризиками є невід'ємною складовою пост-митного контролю, де процеси ідентифікації та оцінки ризиків здійснюються на постійній основі для забезпечення ефективного моніторингу та управління;

– структурованість та повнота – систематичний і комплексний підхід до управління ризиками у пост-митному контролі забезпечує отримання узгоджених і порівнянних результатів;

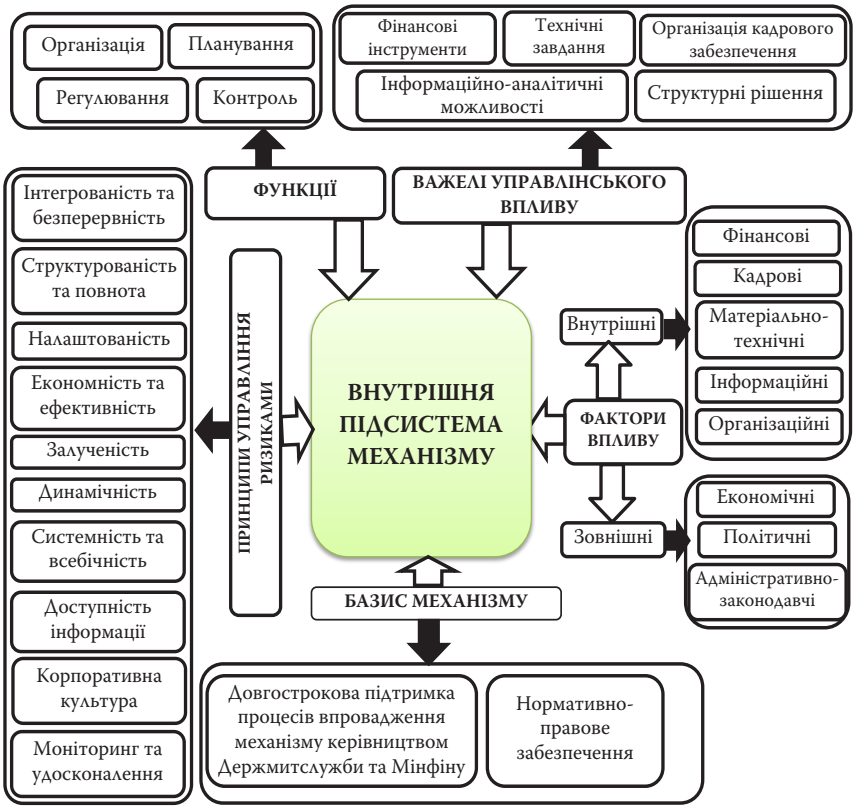

Рисунок 2.11 – Зовнішня підсистема механізму застосування СУР для цілей пост-митного контролю

Джерело: розроблено авторами

– налаштованість – структура та процеси управління ризиками в пост-митному контролі адаптовані до зовнішнього та внутрішнього середовища Держмитслужби, що відповідає її цілям і завданням;

– економність та ефективність – досягнення максимальних результатів при мінімальних витратах, що передбачає, що витрати на управління ризиками повинні бути нижчими за потенційні

втрати, які можуть виникнути внаслідок їх реалізації або недостатнього контролю;

– залученість – активна та своєчасна участь зацікавлених сторін забезпечує використання їх знань, навичок і досвіду, що своєю чергою підвищує рівень усвідомленості та обґрунтованості рішень у сфері управління ризиками в пост-митному контролі;

– динамічність – ризики можуть виникати, еволюціонувати або зникати внаслідок постійних змін у зовнішньому та внутрішньому середовищі Держмитслужби; для цілей пост-митного контролю управління ризиками вимагає комплексного підходу, що включає моніторинг, прогнозування потенційних загроз, ідентифікацію нових ризиків та оперативну реакцію на зміни та події, що виникають. Це забезпечує адаптивність СУР та її здатність ефективно рефлексувати на нові виклики;

– системність та всебічність – забезпечення комплексного підходу до управління ризиками, що передбачає врахування всіх можливих джерел виникнення ризиків і застосування відповідних способів реагування на них, а також розробку заходів, необхідних для уникнення або мінімізації ризиків;

– доступність інформації – вихідні дані для управління ризиками у контексті пост-митного контролю формуються на основі звітної та актуальної інформації, а також прогнозів, що відображають очікування щодо майбутніх тенденцій. Для ефективного управління ризиками інформація повинна відповідати критеріям достовірності, бути достатньою для прийняття обґрунтованих рішень, своєчасною, щоб реагувати на зміни в умовах, зрозумілою для всіх учасників процесу та доступною для зацікавлених сторін, що сприяє прозорості та результативності управлінських рішень;

– фактори, пов’язані з корпоративною культурою – поведінка посадових осіб істотно впливає на всі аспекти управління ризиками в Держмитслужбі в цілому;

– моніторинг та постійне удосконалення – процес моніторингу та контролю за результатами виконання заходів із управління

ризиками для цілей пост-митного контролю здійснюється на безперервній основі, що дозволяє оперативно виявляти недоліки та коригувати дії. Діяльність із управління ризиками постійно вдосконалюється через систематичне навчання, аналіз накопиченого досвіду та впровадження кращих практик, що забезпечує адаптацію до змінюваних умов та викликів.

Механізм застосування СУР у сфері пост-митного контролю функціонує під впливом багатьох факторів внутрішнього і зовнішнього середовища. Серед внутрішніх факторів слід виділяти такі: фінансові (рівень фінансового забезпечення митних органів на оплату праці, придбання та оновлення програмних і технічних засобів митного контролю, розвиток об'єктів митної інфраструктури тощо), кадрові (рівень кількісного та якісного кадрового забезпечення), матеріально-технічні (рівень програмно-технічного забезпечення), інформаційні (повнота, достовірність та релевантність інформації, яку акумулюють митні органи для цілей аналізу та управління ризиками), організаційні (організація управління ризиками митного органу). Зовнішні фактори впливу на управління ризиками в сфері митної справи варто розглядати у розрізі таких груп: економічні (рівень економічного розвитку країни), політичні (політичний вектор розвитку країни, політична стабільність), законодавчі (стан вітчизняного митного законодавства та рівень імплементації норм і стандартів міжнародного митного права).

Також досліджуваний механізм має забезпечувати ефективність виконання низки функцій СУР для цілей пост-митного контролю з урахуванням таких його особливостей:

1) організація – налаштування роботи структурних підрозділів митного органу на виконання завдань аналізу та управління ризиками;

2) планування – розроблення планів та прогнозування досягнення цілей управління ризиками;

3) контроль – здійснення заходів щодо контролю виконання завдань управління ризиками;

4) регулювання – у разі виявлення відхилень від плану управління ризиками оперативне реагування та регулювання.

Для досягнення поставлених цілей механізму необхідні певні важелі. Зокрема, управлінський вплив на механізм застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю здійснюється за допомогою таких важелів: економічні, організаційні, кадрові, технічні, управлінські, кожен із яких має свій зміст. Зупинимося на них більш детально:

– фінансові інструменти – використання фінансів для раціонального забезпечення фінансовими ресурсами системи управління ризиками;

– структурні рішення – удосконалення організації процесу застосування системи управління ризиками, налагодження взаємозв'язку між структурними підрозділами митного органу, підвищення гнучкості організаційної структури;

– організація кадрового забезпечення – підвищення професійної кваліфікації працівників митних органів, укомплектованість кадрами підрозділів, моральне і матеріальне заохочення працівників (мотивація праці);

– технічні завдання – покращення технічного забезпечення, що застосовується посадовими особами митних органів при проведенні митного контролю в цілях забезпечення додержання законодавства України в сфері митної справи;

– інформаційно-аналітичні можливості – доступ до баз даних та інформаційних систем, в яких міститься вся необхідна та актуальна інформація для аналізу та управління ризиками.

Крім того, базисом, який забезпечуватиме належне функціонування механізму, є стратегічна, довгострокова підтримка процесу його впровадження керівництвом Держмитслужби та Міністерством фінансів України, а також відповідне нормативно-правове забезпечення. Останнє можна розглядати як діяльність згаданих вище державних органів та посадових осіб щодо прийняття нормативно-правових актів та складання організаційно-розпорядчих

документів, спрямованих на ефективне регулювання правовідносин у сфері предмету даного дослідження. Також правовий масив доповнюється митним законодавством ЄС, міжнародно-правовими договорами та документами рекомендаційного характеру, які регламентують застосування системи управління ризиками у тому числі для цілей пост-митного контролю, зокрема:

1. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція) [6].
2. Угода про спрощення процедур торгівлі СОТ [79].
3. Рамкові стандарти забезпечення безпеки і спрощення процедур міжнародної торгівлі [80].
4. Компендіум з управління ризиками Всесвітньої митної організації [8].
5. Митний кодекс ЄС [13].
6. Посібник з митного пост-аудиту ВМО (WCO – Guidelines for Post clearance Audit, 2012 (переглянуто у 2018)) [20].
7. Технічні примітки ВМО до митного постаудиту (UNCTAD Technical Note 5 Post clearance audit, 2011) [81].
8. Методичні рекомендації для авторизованих економічних операторів ЄС 2007 р. (EU – Authorised Economic Operators, Guidelines, 2007) [82].
9. Митні стандарти ЄС (Customs Blueprints. Blueprint 14. Post-clearance control and audit) [83].

На національному рівні актами, які врегульовують питання пост-митного контролю та застосування СУР для його цілей є:

– статті МКУ 337[1] «Пост-митний контроль», 320 «Вибірковість митного контролю», 363 «Діяльність митних органів з оцінки та управління ризиками» [4];

– наказ Мінфіну від 31 липня 2015 р. № 684 «Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю» (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 червня 2024 року № 305) [67];

– наказ Держмитслужби від 21 серпня 2023 р. № 411 «Про запровадження рекомендаційно-технічного пілотного проєкту здійснення пост-митного контролю» [84];

– Закон України від 22.08.2024 № 3926-IX «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо імплементації деяких положень Митного кодексу Європейського Союзу» (набрання чинності відбудеться 19.04.2025) [85].

Детальніше питання нормативно-правового регулювання механізму застосування СУР у сфері пост-митного контролю вивчено у пункті 2.1 цієї роботи.

Далі розглянемо внутрішню підсистему механізму, а саме яким чином функціонує механізм представлений на рисунку 2.12.

Чинним вітчизняним законодавством передбачено, що пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування СУР та може бути ініційований у двох випадках:

– під час митного оформлення – у разі, якщо СУР виявлено ризики на етапі подання митної декларації та під час митного оформлення;

– після завершення митного оформлення та випуску товарів – коли виявлені ризики або обґрунтовані підозри щодо ймовірності порушень митних правил стають підставою для додаткової перевірки навіть після того, як товар було випущено відповідно до заявленої мети.

Варто зазначити, що у нормативно-правових актах, які регламентують питання пост-митного контролю не визначено, які саме суб'єкти ЗЕД підлягають оцінюванню системою управління ризиками у випадках зазначених вище. А тому важливим аспектом є уточнення їх категоризації, а саме – класифікація залежно від рівня законодавчої свідомості. Це дозволить визначити які категорії суб'єктів ЗЕД підпадають під оцінювання системою управління ризиками на етапі митного оформлення, а які на етапі після випуску товарів.

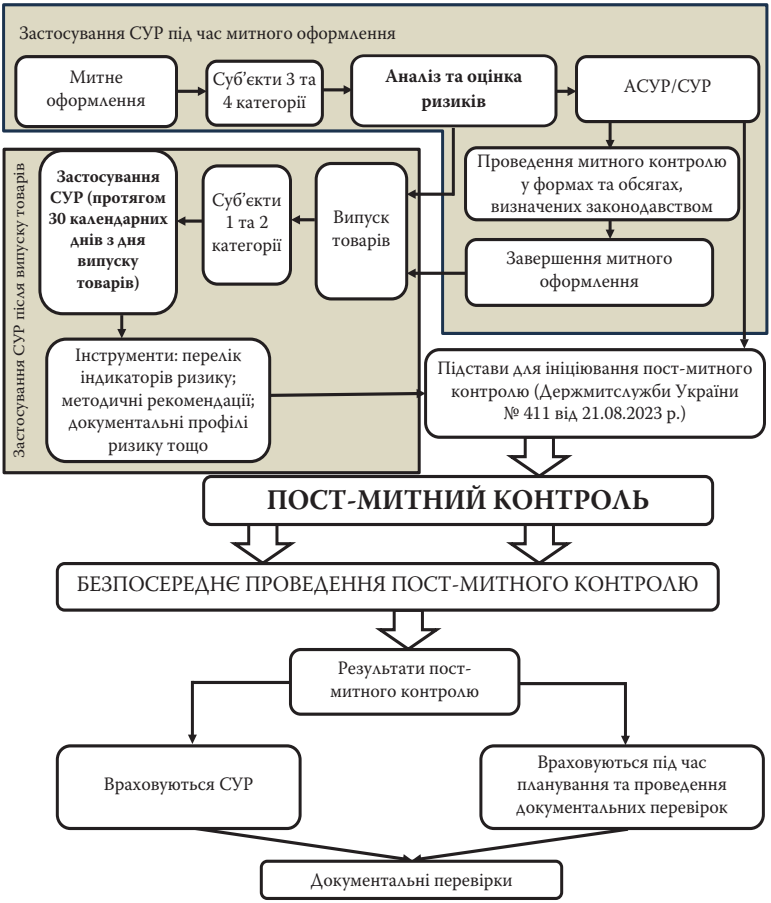

Рисунок 2.12 – Внутрішня підсистема механізму застосування СУР для цілей пост-митного контролю

Джерело: розроблено авторами

Доцільним, відповідно до підрозділу 2.2 цього дослідження, вбачається поділ суб'єктів ЗЕД за 4 категоріями. Нагадаємо, що суб'єктів ЗЕД віднесено до цих категорій таким чином:

1 категорія. Це найнадійніші учасники, які дотримуються норм і правил, що забезпечує прозорість і відкритість їх діяльності.

2 категорія. Ці учасники можуть мати технічні або адміністративні труднощі, які потребують додаткового роз'яснення чи консультування для поліпшення їхніх процесів.

3 категорія. Ця категорія суб'єктів ЗЕД може вдаватися до певних ухилень, намагаючись зменшити витрати або зекономити час, таки чином їх дії можуть призвести до ймовірності порушення митного законодавства.

4 категорія. Найбільш проблемні учасники, які можуть створювати загрози для митної безпеки і можуть бути об'єктами підвищеної уваги з боку контролюючих органів.

Так, на етапі митного оформлення пропонується здійснювати оцінювання ризиків посадовими особами із застосуванням СУР суб'єктів ЗЕД 3 та 4 категорії. А на етапі після випуску товарів у вільний обіг 1 та 2 категорії. Це пояснюється тим, що суб'єкти ЗЕД 1 та 2 категорії мають вищий рівень довіри від митного органу у зв'язку із відповідністю їх певним критеріям надійності (в першу чергу це стосується АЕО).

Подібні підходи щодо класифікації реалізуються в багатьох країнах, оскільки вони допомагають оптимізувати роботу системи управління ризиками та загалом митного органу, а саме: завдяки сегментації за рівнем ризику митні служби можуть скоротити обсяг перевірок для добросовісних суб'єктів ЗЕД; фокусуючи ресурси на суб'єктах із високим рівнем ризику, митні органи швидше та точніше виявляють порушення митного законодавства; загалом це дозволяє митним органам своєчасно приймати рішення, що економить час і фінансові ресурси як для держави, так і для бізнесу.

Як відомо, про застосування СУР для цілей пост-митного контролю йдеться у Порядку 684 [67]. Загалом процедура аналізу, виявлення та оцінки (ідентифікація) митних ризиків здійснюється в декілька етапів, зокрема:

І етап. Виявлення умов і факторів, що впливають на виникнення ризиків. Цей етап передбачає вивчення різних факторів, які можуть

підвищити ймовірність ризиків при митному контролі. До таких факторів можна віднести:

1. Економічні фактори – зміни на ринку, коливання валют, зростання або зниження імпорту/експорту.

2. Політичні фактори – стабільність в країні-експортера або імпортера, зміни в законодавстві або міжнародних угодах.

3. Поведінка суб'єктів ЗЕД – наявність історії правопорушень, ненадання повної документації, невідповідність задекларованих товарів.

II етап. Визначення областей ризику. На основі виявлених факторів митні органи визначають конкретні сфери або категорії, які вважаються ризикованими. Це можуть бути: типи товарів (ліки, побутова хімія або продукти харчування, які часто підлягають контролю через можливість підробки чи контрабанди); групи суб'єктів ЗЕД (підприємства, які раніше мали проблеми з митними органами, або ті, що мають сумнівну репутацію).

На цьому етапі здійснюється систематизація інформації для створення профілів ризику, яка використовується для створення та оновлення профілів ризику. У подальшому вони застосовуються в рамках СУР для покращення вибірковості перевірок, оптимізації митних процедур та підвищенню ефективності митного контролю загалом.

III етап. Визначення індикаторів ризику. Індикатори ризику це ознаки чи параметри, які вказують на ймовірність порушення митного законодавства суб'єктом ЗЕД. На цьому етапі основне завдання митної адміністрації полягає у розробці системи показників та у проведенні їх аналізу, що дозволяє виявити порушення.

IV етап. Здійснення оцінки ймовірності виникнення ризиків та можливої шкоди у разі їх проявлення. На цьому етапі митні органи оцінюють не тільки ймовірність виникнення ризиків (наприклад, наскільки ймовірно, що певний товар переміщується через митний кордон із порушеннями), а й можливі наслідки (визначення фінансових втрат для держави, пов'язаних з недоотриманням

митних платежів, податків, зборів; вплив на економічну безпеку, наприклад, через незаконне ввезення контрабандних або заборонених товарів; потенційний вплив на здоров'я та безпеку громадян).

За результатами аналізу, виявлення та оцінки ризиків із застосуванням системи управління ризиками, у кожному конкретному випадку митного контролю або митного оформлення товарів і транспортних засобів комерційного призначення визначається рівень ризику та відповідно до нього форми та обсяги митного контролю, що представлено на рисунку 2.13.

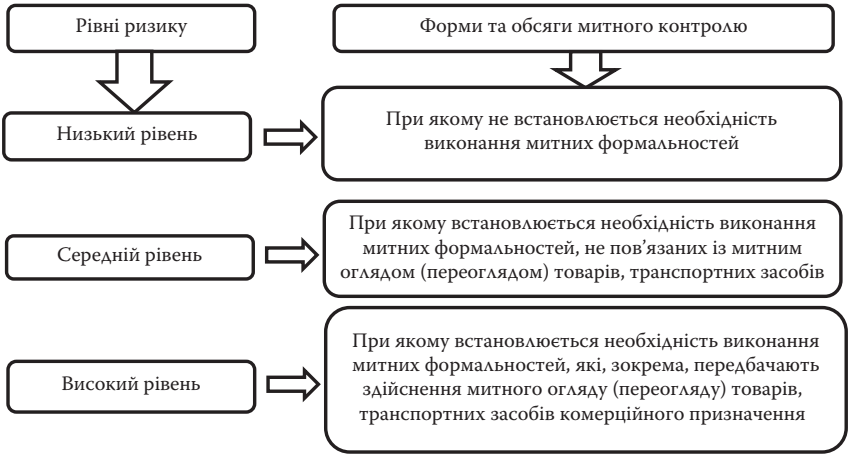

Рисунок 2.13 – Рівні ризику, визначені за результатами здійснення контролю із застосуванням СУР

Джерело: на основі [67]

Відповідно до чинного вітчизняного законодавства рівень ризику визначає обсяг і форми митного контролю, що застосовуються до товарів і транспортних засобів. У СУР зазвичай виділяють три основні рівні ризику:

– низький рівень ризику. У таких випадках застосовується мінімальний митний контроль, а саме немає необхідності виконання

митних формальностей. У випадках низького ризику акцент робиться на швидкому оформленні товарів для пришвидшення руху товарних потоків;

– середній рівень ризику. Передбачає більш ретельний контроль, що передбачає необхідність виконання митних формальностей, але не пов'язаних із митним оглядом (переоглядом) товарів, транспортних засобів. Цей рівень ризику застосовується до товарів і транспортних засобів, які мають певні ознаки ризику, але не вважаються високоризиковими. Перевірка документів, поданих до митного оформлення, дозволяє виявити потенційні порушення без повного огляду;

– високий рівень ризику. У цьому випадку за результатами застосування системи управління ризиками встановлюється необхідність виконання митних формальностей, які, зокрема, передбачають здійснення митного огляду (переогляду) товарів, транспортних засобів комерційного призначення.

Отже, як згадувалось вище, необхідність проведення пост-митного контролю може бути визначено у результаті виявлення середнього або високого рівня ризику ще на етапі митного оформлення або, за можливості, після випуску.

Можна констатувати, що управління ризиками є невід'ємною складовою пост-митного контролю, оскільки він здійснюється за результатами застосування СУР. Водночас, надалі вбачається необхідним удосконалення механізму застосування СУР у сфері пост-митного контролю і заходів з управління ризиками після завершення митного оформлення та випуску товарів здійснювати у межах 4 напрямів, визначених у висновках пункту 2.1 даного дослідження, та сфокусуватись на реалізації викладених далі науково обґрунтованих пропозицій.

I. Важливо розглянути зв'язок АСУР та деяких програмно-інформаційний комплексів (далі – ПІК) з процесом управління ризиками для цілей пост-митного контролю.

Наразі, як згадувалося у підрозділі 1.1 та 2.1 нашого дослідження, АСУР складається з 6 модулів. Ці модулі АСУР забезпечують обрання форм та обсягів митного контролю безпосередньо під час пропуску та/або митного оформлення. Сьогодні не існує окремого модуля, який забезпечував би обрання форм і обсягів митного контролю після випуску товарів у вільний обіг. Попри те, що Порядком 684 не обмежується застосування СУР після випуску товарів та наразі визначені інструменти з управління ризиками для використання в пост-митному контролі, вважаємо доцільним передбачити можливість застосування існуючих модулів для обрання форм та обсягів митного контролю після випуску товарів. Обов'язковою умовою при цьому є те, що має враховуватись специфіка управління ризиками саме на етапі після випуску товарів (першочергово це стосується наявності специфічних індикаторів і профілів ризику). Крім того, під час реалізації заходів з автоматизації процесів управління ризиками необхідно окремо визначити, які саме інструменти оцінки ризиків доречно застосовувати в сфері пост-митного контролю (оскільки вони відмінні від тих, котрі використовуються під час митного оформлення, що пов'язано із наявністю більшого часового проміжку на здійснення оцінки ризиків для цілей пост-митного контролю). Для того, щоб модулі АСУР могли опосередковано використовуватись в обранні форм та обсягів митного контролю й після випуску товарів необхідно здійснити їх акомодацію з метою врахування специфіки пост-митного контролю. Передовсім така акомодація має враховувати:

– необхідність розробки та впровадження специфічних профілів та індикаторів ризику для пост-митного контролю, оскільки індикатори ризику для пост-митного контролю відрізняються від тих, що використовуються на етапі митного оформлення, оскільки вони охоплюють дещо інші аспекти;

– наявністю більшого проміжку часу для здійснення процедур, що дає можливість більш детально аналізувати дані, проводити перевірку документів, аналізувати інформацію з інших джерел,

включаючи міжнародні бази даних, та застосовувати більш складні методи аналізу ризиків;

– необхідно реалізувати можливість оцінювати ризики як ті, що були присутні на момент митного оформлення так і ті, що можуть виникнути вже після випуску товарів.

Стратегічним планом цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації Державної митної служби України та її територіальних підрозділів, введеним у дію наказом Міністерства фінансів України від 15 грудня 2022 року № 435, створюється багатофункціональна централізована інтегрована автоматизована система «ЄАІСМО», до складу якої в тому числі входить інформаційна підсистема – ПІК «Автоматизована система митного аудиту. Центральний компонент» (далі – ПІК «Митний аудит. Центр»). ПІК «Митний аудит. Центр» містить два модулі: модуль «Реєстр податкових повідомлень-рішень» автоматизованої системи митного оформлення «Центр» ЄАІСМО (в дослідній експлуатації) і модуль «Митні перевірки» автоматизованої системи митного оформлення «Центр» ЄАІСМО (функціональне тестування). Останній забезпечує реалізацію норм статті 3371 МКУ щодо проведення пост-митного контролю.

Вважаємо, що має місце припущення про необхідність підготовки інструкції з використання митними органами інформації, отриманої внаслідок інформаційного обміну з іншими органами державної влади, установами та організаціями, уповноваженими на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, зокрема, для прийняття рішення щодо здійснення пост-митного контролю та/або направлення цим установам та організаціям інформації про виявлені невідповідності і, за потреби, запитів до них для встановлення автентичності документів, поданих митному органу. У разі прийняття рішення про потребу виконання митних формальностей, що відповідають пост-митному контролю, інформація про прийняття такого рішення має внестися посадовою

особою митного органу: у разі направлення запитів до вищезгаданих органів для встановлення автентичності документів, поданих митному органу, – до АСУР; у разі здійснення пост-митного контролю – до модуля «Митні перевірки».

II. Розроблення нових профілів і індикаторів ризику для визначення необхідності проведення пост-митного контролю.

Основне завдання АСУР полягає у тому, щоб на основі всіх діючих профілів ризику здійснити оцінку ризику за митною декларацією, яка прийнята до митного оформлення та видати повідомлення для працівника митного органу із вказівками необхідних митних формальностей (у тому числі для цілей пост-митного контролю) для усунення невідповідностей та завершення митного оформлення товарів. Результативність застосування автоматизованої системи управління ризиками безпосередньо залежить від її наповненості профілями ризику.

Ключовим інструментом формування профілів ризику є індикатори ризику (певні критерії), які відібрані для виявлення переміщень, що містять потенційну можливість порушення вимог митного законодавства, та визначені на основі існуючого практичного досвіду та науково-обґрунтованих розрахунків.

З огляду на специфіку пост-митного контролю, зокрема, що полягає у можливості його застосування після випуску товарів, та, відповідно оперування більш тривалим проміжком часу для проведення аналізу документів, що використовуються під час пост-митного контролю, перелік індикаторів ризику має бути відмінним від того, що застосовується під час безпосереднього митного контролю та митного оформлення.

Крім того, необхідність розробки специфічних профілів та індикаторів ризику обґрунтовується ще й тим фактом, що порушення можуть виявлятися вже після завершення митного оформлення та випуску товарів. Розробка специфічних профілів ризику для пост-митного контролю орієнтованих на аналізі даних, що накопичуються з часом (наприклад, фінансові звіти, контракти, документи

про транспортування та поставки) нададуть можливість виявити системні ризики, які не могли бути помічені на етапі митного контролю.

На нашу думку, перелік індикаторів ризику для застосування з метою обрання пост-митного контролю, здебільшого має містити індикатори ризику, що характеризують:

– контроль правильності визначення митної вартості товарів. Індикаторами ризику можуть бути: наявність різниці між митною вартістю, заявленою декларантом, і середньоринковими показниками для аналогічних товарів, розбіжності в даних щодо вартості від постачальників та перевізників тощо;

– контроль правильності класифікації товарів. Індикаторами ризику можуть бути: невідповідність заявленого коду товару характеристикам, що вказані в супровідних документах, перевірка заявлених кодів на відповідність фактичним описам товарів;

– контроль правильності визначення країни походження товарів. Індикаторами ризику можуть бути: невідповідність країни походження, заявленої у митній декларації, країні, що вказана в сертифікатах або інвойсах, використання преференційних тарифів або намагання уникнення антидемпінгових чи компенсаційних мит без достатнього підтвердження країни походження;

– контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти справляння митних платежів. Індикаторами ризику можуть бути: заниження сум митних платежів, невідповідність сум, заявлених у деклараціях, даним, вказаним у бухгалтерських документах, або розбіжності між обсягом поставки та заявленою вартістю, несвоєчасну та неповну сплату митних платежів.

Загалом, варто відзначити необхідність розробки індикаторів ризику що характеризують учасників зовнішньоекономічних операцій, товари, а також документи і відомості, заявлені під час митного контролю та митного оформлення. Отже, мають бути враховані всі ті показники, які впливають на розмір надходження до Державного бюджету.

Також, при відборі об'єктів ЗЕД, як об'єкта пост-митного контролю, необхідно враховувати такі обставини, як:

– частота митних правопорушень, тобто суб'єкти ЗЕД за якими спостерігається систематичне порушення митних правил можуть бути позначені як такі що мають високий ризик і підлягають пост-митному контролю;

– результати попередніх перевірок. Необхідним є врахування результатів попередніх митних перевірок в ході яких митним органом було виявлено порушення або недотримання митного законодавства;

– неточності у митній документації (форматно-логічний контроль). Такі явища, як сумніви щодо правильності та точності поданих документів (інформація наведена у митній декларації не збігається з даними товаросупровідних документів), помилки в оформленні документів, невідповідність між наявними товарами та заявленими характеристиками.

Крім того, важливим елементом для визначення необхідності проведення пост-митного контролю може стати активне використання фонових профілів ризику. Варто зауважити, що в Україні, відповідно до чинного митного законодавства, на додаток до основних профілів ризику, також передбачена можливість застосування фонових для додаткового дослідження об'єктів ризику під час митного контролю. Застосування такого елементу СУР для цілей пост-митного контролю не визначає форми та обсяги митного контролю, а лише є інструментом для визначення необхідності подальших перевірок і оцінки можливих порушень. Крім того, також дає можливість більш детально оцінити фактори, які можуть впливати на виникнення ризику, та здійснити моніторинг і аналіз на основі історичних даних і інших чинників.

Фонові профілі формуються на аналізі великого обсягу даних, результатів митного контролю, інформації про суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, типи товарів, маршрути та країни походження, а також частоти та характеру порушень. Основна мета

таких профілів – автоматичне визначення ризикових операцій і суб'єктів для подальшого аналізу або контролю, без залучення додаткових людських ресурсів. Активніше використання фонових профілів ризику для цілей пост-митного контролю сприятиме підвищенню точності вибору об'єктів для перевірок, що дозволить більш продуктивно використовувати обмежені ресурси митних органів.

Відтак раціональним вважаємо внесення змін до переліку індикаторів ризику інформації щодо індикаторів ризику та заходів, які необхідно вживати для запобігання або мінімізації ризиків у рамках і з урахуванням особливостей пост-митного контролю, а також систематичну актуалізацію цього переліку.

III. Розроблення інтероперабельної інформаційної системи чи бази даних (або створення інтегрованої інформаційної системи, яка надає доступ до інформації з багатьох баз даних) із актуальною митною інформацією (можливо, customs data hab – спеціальний репозитарій) для цілей управління ризиками під час визначення суб'єкта проведення пост-митного контролю.

Для ефективного використання СУР для цілей митного контролю, включаючи пост-митний контроль, важливим є наявність відповідної інформації у сфері митної справи, а також її повнота і достовірність. Дослідження міжнародного досвіду, проведене у підрозділі 1.2 Звіту, вказує на важливість створення для цілей управління ризиками баз даних / репозитаріїв / інших ІТ-рішень, які постійно поповнюються актуальною митною інформацію про всі операції, що здійснюються суб'єктами ЗЕД. Саме тому, вбачається необхідність удосконалення баз даних митної інформації для цілей управління ризиками й в Україні, оскільки це допоможе поліпшити проведення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізацію практичних заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю та в цілому підвищить ефективність митного та пост-митного контролю. На нашу думку, корисною може стати підготовка відомчого документа розпорядчої

діяльності, яким би визначались порядок і специфікації структури та формату письмових запитів щодо переліку документів, інформації (відомостей), пояснень та їх документального підтвердження, які митний орган задля здійснення пост-митного контролю має право надсилати декларанту, утримувачу митного режиму, а також іншим особам, державним органам, установам та організаціям, у розпорядженні яких перебуває або може перебувати інформація про операції з товарами, що потребує підтвердження щодо зовнішньоекономічних операцій. Отримана на такий запит митного органу інформація враховується у СУР і на підставі неї митні органи в рамках чинного законодавства прийматимуть рішення про подальші дії.

Слід зауважити, що відповідно до Порядку 684 визначена необхідність формування належної інформаційної бази даних СУР, що передбачає створення, накопичення, систематизацію та оброблення інформації, необхідної для проведення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації практичних заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю, аналізу результатів і коригування вжитих заходів з управління ризиками.

Передбачено, що обробка та аналіз даних інформаційної бази даних СУР здійснюється із використанням інформаційних технологій, зокрема, концепцій, методів та моделей обробки даних, що відповідають сучасному рівню в галузі обробки інформації і здатні забезпечувати обробку та аналіз даних у режимі реального часу. Під час здійснення аналізу та оцінки ризиків допускається використання результатів аналізу даних з відкритих джерел (OSINT), а також технологій, методів, програмних засобів та інструментів, зокрема таких, як методи бізнес-аналізу (Business Intelligence (BI)), інтелектуальний аналіз даних (Data Mining), інструменти обробки тексту, машинне навчання тощо. Також, в інформаційній базі даних СУР використовується, у тому числі, інформація про ризики недотримання вимог законодавства України з питань митної справи, отримана від посадових осіб митних органів.

Варто відзначити, що у багатьох країнах світу, про що раніше згадувалось у підрозділі 1.2 Звіту, одночасно використовуються декілька видів електронних баз даних для цілей управління ризиками, які містять не тільки митну інформацію, але й іншу комерційну інформацію та таку, яка надходить з різних державних органів влади, зокрема податкових адміністрацій, судових органів тощо.

У вітчизняній практиці в рамках пост-митного контролю за результатами застосування СУР передбачене здійснення доперевірочного аналізу митних декларацій, митне оформлення яких завершене. За необхідності доповнення / зміни переліку індикаторів ризику, або ж формування пропозицій щодо розробки / коригування заходів з управління ризиками важливим є максимальне урахування інформації, окрім наявної в митних органах.

Вагомим для прийняття рішення щодо пост-митного контролю є використання інформації, отриманої в рамках міжнародної та міжвідомчої інформаційної взаємодії. Виходячи з цього, доцільно розробити алгоритм використання такої інформації посадовими особами митних органів, у тому числі в межах пост-митного контролю.

Таким чином, важливим є створення в Україні дієвої інтегрованої інформаційної системи для управління ризиками у сфері митної справи з широкими функціональними можливостями, яка, забезпечуючи отримання всієї необхідної інформації про об'єкти ризику, проведення та аналізу вибірки відповідно до встановлених критеріїв з загального масиву, підготовки запитів з метою отримання необхідних відомостей, окрім іншого, даватиме можливість ефективно використовувати СУР для цілей пост-митного контролю.

IV. Ще одним вагомим визначником продуктивності досліджуваного механізму є наявність висококваліфікованого персоналу із значним практичним досвідом з питань управління ризиками. Для виконання повноважень у сфері оцінки і управління ризиками для цілей пост-митного контролю посадовці профільних

структурних підрозділів Держмитслужби мають володіти широким спектром професійних навичок, щоб ефективно аналізувати операції, виявляти ризики та попереджати можливі порушення митних правил, зокрема:

1. Аналітичні навички: вміння проводити аналітичну роботу за допомогою статистичних та математичних моделей обробки даних, а також аналізувати великі обсяги інформації про митні операції, фінансові звіти та інші документи.

2. Ризик-орієнтоване мислення: формування та постійний розвиток вмінь і навичок передбачати, розпізнавати ризики та ефективно ними управляти, що є важливим фактором для побудови результативної системи митного контролю та базується на методології управління ризиками, котра містить п'ять основних кроків (рисунок 2.14).

3. Знання митного законодавства: посадові особи повинні володіти глибокими знаннями у сфері національного митного законодавства, а також міжнародних договорів і угод, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність.

4. Знання у галузі аудиту та бухгалтерського обліку: здатність аналізувати фінансові документи компаній, виявляти невідповідності або маніпуляції з даними.

5. Знання інформаційних технологій та систем: посадовці митних органів мають володіти навичками роботи з АСУР, а також іншими інформаційними системами у галузі митної справи та фінансів, що використовуються для моніторингу й аналізу даних.

6. Стресостійкість: високий рівень відповідальності та значні розумові навантаження у фахівців з недостатньою психологічною підготовкою можуть спровокувати стрес.

Якщо звернути увагу на досвід краї ЄС у питанні підготовки кадрів, то працівниками, які проводять заходи із оцінювання ризиків для цілей пост-митного контролю, зазвичай, є посадові особи, які мають великий практичний досвід роботи у митних відомствах.

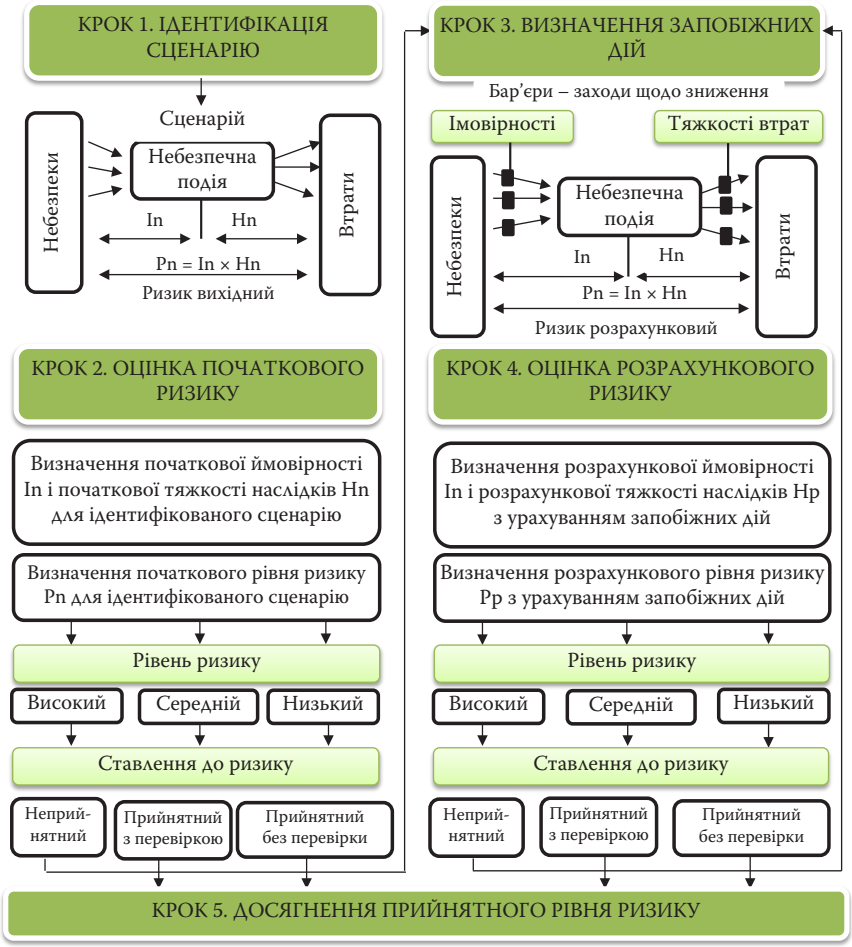

Рисунок 2.14 – Методологія управління ризиками

Джерело: [86]

Попри наявний досвід працівники, які залучені до такої діяльності потребують спеціальної підготовки та постійного підвищення кваліфікації. А тому, з метою освоєння технічних особливостей та специфічних робочих функцій всі посадові особи перед початком

виконання своїх обов'язків мають пройти спеціальне навчання, яке триває протягом 2–4 тижнів. Крім того, всі працівники мають періодично проходити підвищення кваліфікації з метою покращення своїх вмінь та навичок.

Виходячи з вищезазначеного для підготовки висококваліфікованих працівників у сфері управління ризиками для цілей пост-митного контролю пропонується використовувати такі форми професійної підготовки:

1. Тренінги та семінари. Це можуть бути як внутрішні навчальні програми в рамках митної служби, так і участь у міжнародних тренінгах, семінарах або конференціях, організованих ВМО або іншими міжнародними структурами.

2. Онлайн-курси та дистанційне навчання. Сучасні технології дозволяють проходити навчання онлайн, що зручно для постійного підвищення кваліфікації без відриву від основної роботи.

3. Практична підготовка. Важливою частиною підготовки є практика на реальних кейсах, коли працівники отримують досвід проведення перевірок за реальними даними та операціями.

4. Сертифікація. Для підтвердження кваліфікації працівники можуть отримувати сертифікати від міжнародних організацій або митних структур, що підтверджують їх компетенції в певних аспектах пост-митного контролю.

Отже, актуалізація сучасних підходів щодо організаційно-технічного та навчально-методичного забезпечення підготовки фахівців у сфері управління ризиками для вітчизняних митних органів є визначальним чинником якості виконання профільних, відповідних функціоналу, завдань.

Підсумовуючи усе вищевикладене відзначимо, що загалом пост-митний контроль порівняно нове явище для вітчизняної митної адміністрації, яке перебуває ще на етапі впровадження, а тому в механізмі застосування системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю і заходів з управління ризиками після завершення митного оформлення та випуску товарів є ще багато

прогалин та колізій, які потребують дослідження та нормативно-правового врегулювання. Проте, реалізація вищезгаданих пропозицій у рамках запропонованих у підрозділі 2.1 напрямів шляхом підготовки відповідних відомчих актів організаційного та розпорядчого характеру щодо удосконалення механізму застосування СУР в сфері пост-митного контролю допоможе усунути частину проблемних аспектів, сприятиме підвищенню ефективності митного контролю та зниженню кількості порушень, що забезпечить прозорість та надійність роботи митних органів. Доречно припустити, що такі відомчі акти можуть стосуватись: шляхів та напрямів автоматизації процесів управління ризиками для цілей пост-митного контролю; підготовки нових профілів індикаторів ризику для визначення необхідності проведення пост-митного контролю; розроблення інтегрованої інформаційної системи чи бази даних з актуальною митною інформацією для цілей управління ризиками під час визначення об'єктів (суб'єктів ЗЕД) пост-митного контролю; оновлення навчальної програми професійної підготовки посадових осіб Держмитслужби, функціональними обов'язками котрих передбачено здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками в митній службі України.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ

1. Комаров О.В. Механізми адміністрування митних ризиків в системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності : дис. … канд. наук з держ. упр. : 25.00.02 / Університет митної справи та фінансів. Дніпро, 2017. 212 с.

2. Несторишен І.В., Туржанський В.А. Управління митними ризиками: теорія та практика : монографія. Ірпінь-Хмельницький : ФОП Стрихар, 2018. 302 с.

3. Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року : розпорядження Кабінету міністрів України від 27.12.2017 р. № 978-р URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#Tex. (дата звернення: 07.09.2023).

4. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text (дата звернення: 08.09.2023).

5. WCO. Conventions and Agreements. URL: https://www.wcoomd.org/en/about-us/legal-instruments/conventions.aspx (дата звернення: 30.03.2023).

6. The Revised Kyoto Convention URL: https://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv.aspx (дата звернення: 06.09.2023).

7. SAFE Framework of Standards, 2021. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/safe-package/safe-framework-of-standards.pdf (дата звернення: 07.09.2023).

8. Risk Management Guide. URL: http://www.carecprogram.org/uploads/events/2004/Risk-Management-Workshop/009_101_213_WCO-Risk-Management-Guide.pdf (дата звернення: 08.10.2023).

9. Разумей Г.Ю. Корупційна складова митних ризиків. *Державне управління у сфері цивільного захисту: наука, освіта, практика* :

збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Харків, 19–20 квітня 2018 року. Харків : Національний університет цивільного захисту України, 2018. С. 258–260.

10. Декларація Аруша (оновлена). URL: https://www.wcoomd.org/en/topics/integrity/~/media/WCO/Public/RU/PDF/About%20us/Legal%20Instruments/Declarations/Arusha_Declaration_Revised_Russian.ashx (дата звернення: 18.10.2023).

11. Регламент Європейського Парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 9 жовтня 2013 року про встановлення Митного кодексу Союзу (нова редакція) URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_009-13#Text (дата звернення: 17.09.2023).

12. План «Україна – ЄС» Європейська політика сусідства від 12 лютого 2005 року URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_693#Text (дата звернення: 19.10.2023).

13. Third Progress Report on the Implementation of the EU Strategy and Action Plan for Customs Risk Management. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-01/eu-strategy-action-plan-customs-risk-management-third-report-staff-working-paper.pdf (дата звернення: 20.09.2023).

14. Customs Risk Management Framework (CRMF). URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/customs-risk-management/customs-risk-management-framework-crmf_en#the-exchange-of-risk-information (дата звернення: 20.09.2023).

15. Разумей Г.Ю., Разумей М.М. Штучний інтелект в управлінні ризиками та визначенні об'єктів контролю для митного аудиту. *Публічне управління у сфері державної безпеки та митної справи*. № 2 (37). 2023. С. 83–89.

16. Artificial intelligence in tariff classification: a breakthrough or deadly quicksand? URL: https://www.linkedin.com/pulse/artificial-intelligence-tariff-classification-deadly-quicksand-bing/ (Last accessed: 21.11.2023).

17. Про затвердження Концепції створення, упровадження і розвитку системи аналізу та керування ризиками та Положення про

систему аналізу й селекції факторів ризику при визначенні окремих форм митного контролю : наказ Державної митної служби України від 27.05.2005 р. № 435. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0435342-05#Text (дата звернення: 21.09.2023).

18. Перепелиця В.В. Інституційний розвиток системи управління ризиками в сфері митного контролю. *Нові реалії здійснення митної справи в Україні* : збірник тез науково-практичного Круглого столу. Ірпінь-Хмельницький, 30 травня 2023 року. ДПУ, 2023. С. 57–60.

19. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів : проєкт Закону України від 29.08.2019 № 1048. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1048&skl=10 (дата звернення: 08.10.2023).

20. Guidelines for Post-Clearance Audit. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/tools-and-instruments/pca-guidelines-volume-1.PDF?db=web (Last accessed: 12.09.2023).

21. WCO Customs Risk Management Compendium. Volume-1. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/activities-and-programmes/risk-management-and-intelligence/risk-management-compendium-volume-1.pdf?db=web (Last accessed: 19.09.2023).

22. Voluntary Compliance Framework. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/voluntary-compliance-framework/voluntary-compliance-framework.pdf?db=web (Last accessed: 25.09.2023).

23. Customs Cooperation. Measures Promoting Compliance and Cooperation: 12th TFA Working Group Meeting, 5 March 2020. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/ressources/wto-atf-working-group/12/itemviiiavoluntarycomplianceframeworken.pdf?db=web (Last accessed: 28.09.2023).

24. Презентація «Ефективний пост-митний контроль (ПМК) та митний аудит, оцінювання та управління ризиками, відбір для проходження процедури ПМК та митного аудиту в рамках можливого використання інформації про оцінювання ризиків» онлайн-семінару «Ефективний постмитний контроль та митний аудит. Рекомендації щодо вдосконалення процесів пост-митного контролю/митного аудиту», 15–16 листопада 2022 року.

25. Митні перевірки: митний пост-аудит та концепція «обґрунтованої підозри». URL: https://vkp.ua/publication/mitni-perevirki-mitniy-post-audit-ta-kontseptsiya-obgruntovanoyi-pidozri (дата звернення: 29.09.2023).

26. Сівак І.В. Митний пост-аудит: закордонний досвід на допомогу у впровадженні нової форми митного контролю в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 1. 2022. URL: http://www.lsej.org.ua/1_2022/52.pdf (дата звернення: 30.09.2023).

27. Customs post clearance and audit control / Republic of Cyprus Customs and Excise Department. URL: https://www.mof.gov.cy/mof/customs/customs.nsf/All/5EB7BA75BFFB6242C22572CF003968A2 (Last accessed: 15.09.2023).

28. Віденов А. Митний пост-аудит: практика болгарських колег. *Митниця*. 2010. № 12 (73). С. 26–27.

29. Матеріали Семінару TAIEX з митного контролю після випуску товарів, 22-23 серпня 2016 року, м. Київ.

30. Customs audit. Irish Tax and Customs Revenue. URL: http://www.Revenue.ie_customs-com (Last accessed: 28.09.2023).

31. Customs Code of the Slovak Republic, adopted as Act № 199/2004 of National Council of the Slovak Republic. URL: https://www.mfsr.sk/en/taxes-customs-accounting/customs/legislation/acts/ (Last accessed: 31.10.2023).

32. Матеріали Семінару CLDP з питань спрощення процедур торгівлі в Україні, 22-24 лютого 2017 року, м. Київ.

33. Customs controls: insufficient harmonisation hampers EU financial interests URL: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR21_04/SR_Customs_controls_EN/ (Last accessed: 02.10.2023).

34. Костенко А.О. Управління ризиками в митному контролі після випуску товарів. *Вісник Черкаського університету*. 2018. № 1. С. 40–48.

35. Customs Auditin Germany. URL: https://www.owlaw.com/customs-audit-in-germany/ (Last accessed: 05.10.2023).

36. Zulässigkeit einer Prüfung. URL: https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Pruefungen-und-Ueberwachungsmassnahmen/Pruefungen/Zulaessigkeit-Pruefung/zulaessigkeit-pruefung_node.html (Last accessed: 10.10.2023).

37. Customs and excise electronic systems Theseas. URL: https://www.mof.gov.cy/mof/ce/theseas/theseas.nsf/index_en/index_en (Last accessed: 20.11.2023).

38. Customs post clearance and audit control. URL: https://www.mof.gov.cy/mof/customs/customs.nsf/All/5EB7BA75BFFB6242C22572CF003968A2 (Last accessed: 22.11.2023).

39. Post-clearance audit. URL: https://www.tfafacility.org/sites/default/files/2022-01/7.5_postclear_audit_can_e.pdf (Last accessed: 11.10.2023).

40. Preparing for (and Surviving) a Customs Audit. URL: https://flatworldgs.com/preparing-for-a-customs-audit/ (Last accessed: 03.10.2023).

41. Customs Audits. The "Focused Assessment" Process. URL: https://www.tuttlelaw.com/subjects/focused_assessment/the_focused_assesment_process.html (Last accessed: 12.10.2023).

42. Focused Assessment (FA) Program. URL: https://www.cbp.gov/trade/programs-administration/audits/focused-assessment (Last accessed: 11.10.2023).

43. Audits/Trade Regulatory Audit. URL: https://www.cbp.gov/trade/programs-administration/audits (Last accessed: 10.10.2023).

44. CTPAT: Customs Trade Partnership Against Terrorism. URL: https://www.cbp.gov/border-security/ports-entry/cargo-security/CTPAT (Last accessed: 11.10.2023).

45. Controlul ulterior. URL: https://customs.gov.md/ro/articles/controlul-ulterior (Last accessed: 17.10.2023).

46. Blue customs corridor implemented al customs. URL: https://www.ipn.md/en/blue-customs-corridor-implemented-at-customs-7966_1069098.html (Last accessed: 13.10.2023).

47. GUVERNUL HOTĂRÂRE Nr. 1000din 17-10-2018 pentru aprobarea Regulamentului cu privire la procedura de realizare a controlului ulterior de către organele vamale. URL: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=109894&lang=ro (Last accessed: 17.10.2023).

48. Post-Clearance Audit. URL: https://www.customs.gov.sg/businesses/compliance/post-clearance-audit/ (Last accessed: 21.10.2023).

49. Mark Anthony P. Tamayo, Mata-Perez, Tamayo & Francisco (Philippines) Post clearance audit powers of the Philippines bureau of customs. ITSG Global Tax Journal. May 2018. Volume 1. No. 1. URL: https://www.itsgnetwork.com/itsg/globalTaxJournal.asp?aid=3 (Last accessed: 19.10.2023).

50. Philippines Updates: Post Clearance Audit and Prior Disclosure Program. URL: https://customs.pwc.com/en/recent-developments/assets/ph-audits-disclosures-201902-b.pdf (Last accessed: 20.10.2023).

51. CAO 01-2019: New BOC Audit Rules. URL: https://mtfcounsel.com/wp-content/uploads/2021/01/CAO-01-2019_New-BOC-Audit-Rules.pdf (Last accessed: 23.10.2023).

52. Customs Professionals Gain Valuable Insightsat Post Clearance Audit Summit, May 17, 2023. URL: https://customs.gov.ph/customs-professionals-gain-valuable-insights-at-post-clearance-audit-summit/ (Last accessed: 25.10.2023).

53. Єдинак Т. Пост-митний аудит як фактор забезпечення економічної безпеки країни: зарубіжний досвід та українська перспектива. *Вісник Академії митної служби України*. 2008. № 4. С. 70–76.

54. Risk Management and Post Clearance Audit. https://www.carecprogram.org/uploads/07-TFA-Article-7.4-7.5-Risk-Management-and-Post-Clearance-Audit.pdf (Last accessed: 27.10.2023).

55. The Risk The Risk Management Management & Post Clearance Clearance Audit Royal Thai Royal Thai Customs https://www.carecprogram.org/uploads/03-The-Risk-Management-and-Post-Clearance-Audit-Royal-Thai-Customs.pdf (Last accessed: 22.11.2023).

56. Thailand: Thai Customs sharply focused on post-clearance audits and post-review activities. URL: https://www.globalcompliancenews.com/2021/05/22/thailand-thai-customs-sharply-focused-on-post-clearance-audits-and-post-review-activities05042021/ (Last accessed: 23.11.2023).

57. China Customs and Automated Clearance Reform. URL: http://www.glo.com.cn/Content/2020/02-24/1406121812.html (Last accessed: 30.10.2023).

58. Deming Zhao. Trade Compliance and China Customs Audit. URL: https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=0afe5179-862d-4252-9178-63e9f12737d2 (Last accessed: 31.10.2023).

59. Walka z oszustwami podatkowymi mf wdrozy systemy polfisc i zisar. URL: https://www.podatki.biz/artykuly/walka-z-oszustwami-podatkowymi-mf-wdrozy-systemy-polfisc-i-zisar_16_23932.htm?idKom=0 (Last accessed: 30.10.2023).

60. System ZEFIR. URL: https://wrotacelne.pl/Info/english/tax_declarations.htm (Last accessed: 30.10.2023).

61. How it works – information about PUESC. URL: https://puesc.gov.pl/en/uslugi/jak-to-dziala-informacje-o-puesc (Last accessed: 29.10.2023).

62. EORI – obtain an identification number for the import and export of goods. URL: https://puesc.gov.pl/en/uslugi/eori-uzyskaj-numer-identyfikacyjny-na-potrzeby-importu-i-eksportu-towarow (Last accessed: 31.10.2023).

63. The WCO learning platform for Customs officers. URL: https://clikc.wcoomd.org (Last accessed: 11.11.2023).

64. Trailblazing a Digital Future: PCFC Unveils 7 Innovative Projects at GITEX Global 2023 URL: https://www.dubaicustoms.gov.ae/en/mobile/Pages/newsdetails.aspx?itemid=1974 (Last accessed: 12.11.2023).

65. Overview of the SMART Customs Initiative 2020. URL: https://www.customs.go.jp/english/smart_e/annex2.pdf (Last accessed: 17.11.2023).

66. The Power of Artificial Intelligence: Impact on Customs Operations. URL: https://www.icustoms.ai/blogs/artificial-intelligence-impact-on-customs-operations/ (Last accessed: 21.11.2023).

67. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю : Наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 № 684. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#n469 (дата звернення: 29.06.2024).

68. Щодо застосування в автоматизованій системі управління ризиками Держмитслужби суб'єктоорієнтованих критеріїв з метою врахування характеристик та історії діяльності суб'єктів господарювання під час визначення ступеня ризику. URL: https://customs.gov.ua/documents/shchodo-zastosuvannia-v-avtomatizovanii-sistemi-upravlinnia-rizikami-derzhmitsluzhbi-subiektooriientovanikh-kriteriyiv-z-metoiu-vrakhuvannia-kharakteristik-ta-istoriyi-diialnosti-subiektiv-gospodariuvannia-pid-chas-viznachennia-stupenia-riziku-235 (дата звернення: 19.03.2024).

69. Методичні рекомендації щодо алгоритму дій посадових осіб митних органів у напрямі здійснення пост-митного контролю : Наказ Державної митної служби України від 21 серпня 2023 року № 411.

70. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо імплементації деяких положень Митного кодексу Європейського Союзу: Проєкт Закону України від 16.01.2024 № 10411. URL: https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43539 (дата звернення: 14.07.2024).

71. Імплементаційний Регламент Комісії (ЄС) 2015/2447 від 24.11.2015 щодо детальних правил імплементування певних положень Регламенту Європейського Парламенту і Ради (ЄС)

№ 952/2013 про встановлення Митного кодексу Союзу. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:02015R2447-20240311&qid=1718874316867 (дата звернення: 06.02.2024).

72. Customs blueprints: pathways to better Customs. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/eu-training/customs-blueprints_en (дата звернення: 06.03.2024).

73. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-р#Text (дата звернення: 10.03.2024).

74. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року: затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223 (дата звернення: 15.03.2024).

75. Класифікатор митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками: затверджений Наказом Міністерства фінансів України 20.09.2012 року № 1011. URL: https://qdpro.com.ua/export/document/55262 (дата звернення: 08.08.2024).

76. Южаніна Н. Держмитслужба розпочала пост-митний контроль у вигляді пілотного проєкту. URL: https://www.qdpro.com.ua/uk/news/derzhmitsluzhba-rozpochala-post-mitniy-kontrol-u-viglyadi-pilotnogo-proiektu#:~:text=Що%20передбачає%20пост-митний%20контроль,днів%20після%20завершення%20митного%20оформлення (дата звернення: 05.08.2024).

77. European Commission (2023). Annual Activity Report 2023. Taxation and Customs Union URL: https://commission.europa.eu/annual-activity-report-2023-taxation-and-customs-union_en

78. Методичний посібник щодо аспектів управління ризиками, як складової системи внутрішнього контролю у розпорядника бюджетних коштів. Київ. Міністерство фінансів України. 2022. 22 с.

https://mof.gov.ua/storage/files/дод_%203%20Методичний%20посібник%20щодо%20аспектів%20управління%20ризиками.pdf.

79. Угода про спрощення процедур торгівлі СОТ. URL: https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=b4d9ae8d-03af-4a2a-8892-42d55c2ec948&title=TekstUgodiProSproschenniaProtsedurTorgivli (дата звернення: 31.07.2024).

80. Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації : Стандарт Ради Мит. Співробітництва від 01.06.2005. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_003#Text (дата звернення: 10.11.2024). UNCTAD Trust Fund for Trade Facilitation Negotiations Technical Note 5. URL: https://unctad.org/system/files/official-document/TN05_PostClearanceAudit.pdf (дата звернення: 02.09.2024).

81. UNCTAD Trust Fund for Trade Facilitation Negotiations Technical Note 5. URL: https://unctad.org/system/files/official-document/TN05_PostClearanceAudit.pdf (дата звернення: 10.09.2024).

82. Authorised Economic Operators, Guidelines. 2007 (EU). URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2017-03/aeo_guidelines_en.pdf (Last accessed: 28.01.2022) (дата звернення: 17.09.2024).

83. European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union, *Customs blueprints – Pathways to better customs*, Publications Office, 2015. URL: https://data.europa.eu/doi/10.2778/77704 (дата звернення: 12.10.2024).

84. Про запровадження рекомендаційно-технічного пілотного проєкту здійснення пост-митного контролю: Наказ Держмитслужби від 21 серпня 2023 р. № 411.

85. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо імплементації деяких положень Митного кодексу Європейського Союзу : Закон України від 22.08.2024 № 3926-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3926-20#Text (дата звернення: 10.10.2024).

86. Що потрібно знати про ISO 9001:2015: управління ризиками як ключовий елемент менеджменту. URL: https://ukraine-oss.com/shho-potribno-znaty-pro-iso-90012015-upravlinnya-ryzykamy-yak-klyuchovyj-element-menedzhmentu (дата звернення: 11.10.2024).

Наукове видання

ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Колективна монографія

Верстка *Н. Ковальчук*

Обкладинка *А. Юдашкіна*

Технічне редагування *О. Гринюк*

ЮРИДИКА
ВИДАВНИЦТВО

Підписано до друку 27.12.2024 р. Формат 60х84/16.
Папір офсетний. Гарнітура Warnock. Цифровий друк.
Ум. друк. арк. 9,18. Наклад 300.
Замовлення № 074м-1224.
Віддруковано з готового оригінал-макета.

Видавництво і друкарня – Видавництво «Юридика»
65101, Україна, м. Одеса, вул. Інглезі, 6/1
Телефони: +38 (095) 934 48 28, +38 (097) 723 06 08
E-mail: mailbox@juridica.od.ua
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК № 7653 від 18.08.2022 р.