

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

*Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису*

ЖУЧКОВ АНТОН СЕРГІЙОВИЧ

УДК 339.542:004.5.96

ДИСЕРТАЦІЯ

**Шляхи удосконалення організації автоматизованого контролю в системі
управління митною безпекою в Україні**

051 «Економіка»

05 – Соціальні та поведінкові науки

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії.

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ **А.С. Жучков**

Науковий керівник Лазебник Лариса Леонідівна, д.е.н., професор

Ірпінь – 2025

АНОТАЦІЯ

Жучков А.С. **Шляхи удосконалення організації автоматизованого контролю в системі управління митною безпекою в Україні.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю «051 Економіка» (05 – Соціальні та поведінкові науки). – Державний податковий університет, Ірпінь, 2025.

У дисертації здійснено теоретико-методичне узагальнення та запропоновано розв’язання наукового завдання, яке полягає в розробці концептуальних засад, розширенні і поглибленні методичного забезпечення та обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо механізму впровадження у роботу митних органів України моделі мультифункціонального інформаційного банку даних як інструменту підвищення ефективності автоматизованого контролю за визначенням митної вартості.

У межах дослідження теоретико-методологічних засад використання автоматизованих систем контролю митними органами для протидії митному шахрайству систем ідентифіковано роль та місце процесу контролю за визначенням митної вартості як однієї з функцій державного управління та інструменту реалізації митної політики щодо забезпечення економічної та митної безпеки держави та визначено ключові особливості його застосування як механізму забезпечення економічної та фінансової безпеки держави в контексті протидії тінізації економіки, митному шахрайству та нелегальному транскордонному переміщенню фінансових потоків. В ході оцінки сучасного стану та ефективності застосування заходів контролю за визначенням митної вартості ідентифіковано основні прогалини та проблемні питання організації такого контролю, які негативно впливають на результативність цих заходів та перешкоджають ефективному попередженню правопорушень.

З метою визначення ступеня відповідності правових норм законодавства України вимогам міжнародної нормативно-правової бази у сфері митної оцінки

уточнено понятійно-категоріальний апарат з питань митної оцінки відповідно до міжнародних правових норм. Правове регулювання питань митної оцінки в Україні ґрунтується на основних положеннях та принципах, зафіксованих в Угоді про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року (далі - Угода СОТ про митну оцінку), враховуючи також додаткові коментарі та тлумачення, прийняті Технічним Комітетом з питань митної оцінки Всесвітньої митної організації (далі – ВМО). Разом з цим, правотлумачення окремих норм Угоди СОТ про митну оцінку Європейським судом, по суті, доповнює концептуальні положення та потребує ґрунтовного вивчення для інтегрування таких положень в систему права України. Запропоновано уточнення та розкрито суть понять достовірної цінової інформації, обґрунтованих сумнівів митниці, принципів використання інформаційних ресурсів. Проведено порівняльний аналіз кращих практик країн світу щодо забезпечення наповнення державного бюджету та удосконалення методів контролю за повнотою сплати податків при імпорті товарів, визначено основні аспекти застосування автоматизованих систем митного контролю у країнах-членах ВМО з точки зору можливості впровадження елементів машинного навчання, штучного інтелекту, а також інших сучасних інструментів аналізу та оптимізації обробки даних. З цією метою було проаналізовано набори даних статистичних спостережень щодо обсягів імпорту окремих товарів в Україну у співставленні з даними країн-партнерів щодо експорту. Це надало підстави зробити висновок про наявність суттєвих розбіжностей у даних статистики міжнародної торгівлі та зв'язок із можливим митним шахрайством та заниженням митної вартості товарів при ввезенні їх в Україну.

В ході пошуку нових, більш ефективних механізмів організації взаємодії митних органів та економічних операторів здійснено ґрунтовний аналіз досліджень щодо впливу поведінкових особливостей економічних операторів на прийняття ними фінансових рішень в умовах невизначеності. Досліджено практичні кейси застосування окремих інструментів поведінкової економіки органами публічної влади розвинених економік світу та кращі практики забезпечення повноти податкових надходжень до бюджету за рахунок націленого впливу на поведінку

або зміни архітектури вибору при прийнятті економічних рішень і формування культури комплаєнсу у платників податків. Обґрунтовано доцільність застосування механізмів з акцентом на поведінкові аспекти для прийняття обґрунтованих рішень на основі емпіричних даних, нівелювання негативних факторів впливу, зміни архітектури вибору у бік пріоритетів доброчесної поведінки та дотримання вимог законодавства.

Ідентифіковано принципи та ключові особливості інформаційного забезпечення у сфері митної оцінки та його вплив на ефективність реалізації заходів митного контролю, в тому числі за рахунок системи управління ризиками та заходів митного пост-контролю.

Висунуто гіпотезу щодо вирішальної ролі достовірної довідкової інформації у процесі взаємодії митних органів та економічних операторів, відповідно до висновків зарубіжних та вітчизняних науковців та економістів щодо причин та умов виникнення митного шахрайства, зокрема заниження митної вартості товарів при імпорті як одного з його різновидів.

Запропоновано зміну фокусу інформаційної складової у роботі митних органів у бік прозорості, запобігання асиметричному розподілу інформації у відповідності до міжнародних правових норм у сфері митної оцінки з використанням ІТ-інструментів, що корелює з інформаційним виміром діяльності сучасного суспільства. Обґрунтовано доцільність застосування міждисциплінарних підходів при розробці інноваційних продуктів для комплексного вирішення завдань з оптимізації контролю за визначенням митної вартості відповідно до закономірностей поведінкових особливостей людини. Реалізовано поєднання методів, понять та категорій різних дисциплін, зокрема, економіки, статистики, поведінкової економіки, міжнародного права та публічного управління. Ідентифіковано основні засади регулювання інформаційного забезпечення та визначено релевантні інформаційні джерела, які відповідають правовим нормам, які визначають можливості застосування інформації у сфері митної оцінки у правовому полі митного законодавства з позиції забезпечення митної безпеки держави.

Систематизовано підходи до оцінки обсягів нелегальних фінансових потоків методів виявлення можливого митного шахрайства у сфері митної оцінки в контексті вимог та рекомендацій міжнародних організацій, зокрема ВМО та Організації економічного співробітництва та розвитку. Опрацьовано масиви даних статистики зовнішньої торгівлі щодо вагових та вартісних показників імпорту та експорту окремих товарів, та за результатами порівняльного аналізу методів статистичної обробки визначено оптимальні критерії формування діапазонів значень митної вартості. Структуровано використання компонентів баз даних цінової інформації у системах автоматизованого митного контролю та запропоновано механізм використання національної бази митних даних та додаткової цінової інформації з відкритих джерел, у вигляді мультифункціонального інформаційного банку даних для забезпечення автоматизованого митного контролю відповідно до чинних норм міжнародного митного права та сучасних підходів до управління митними ризиками. Досліджено перспективи автоматизації процедур контролю за достовірністю визначення митної вартості із застосуванням діапазону достовірних значень (діапазону справедливих цін), які можуть використовуватись для обґрунтування причини сумнівів митних органів у достовірності та точності заявленої інформації у випадках встановлення суттєвих розбіжностей у вартості задекларованого товару.

Розроблено двоетапну модель аналізу даних як інструменту системи управління ризиками, що поєднує декілька методів дослідження показників міжнародної торгівлі, таких як метод фільтру цін, методика визначення «аномального» ціноутворення та статистичний аналіз масивів даних для формування достовірного діапазону (діапазону справедливих цін) та/або інших значень для використання в системі управління ризиками, та забезпечує виявлення аномальностей, які можуть свідчити про можливе шахрайство. Сформовано масиви даних відповідно до розробленої моделі та проведено експериментально-дослідну перевірку, за результатами якої визначено оптимальний формат для інтегрування до відповідного модуля автоматизованої системи управління ризиками. Визначено шляхи подальшого розвитку запропонованої моделі банку даних за рахунок

повноцінного використання сучасних інформаційно-комунікаційних інструментів в роботі митних органів, зокрема алгоритмів машинного навчання та штучного інтелекту для аналізу митних даних та прогнозного моделювання. Обґрунтовано можливість впровадження розробленої моделі банку даних або окремих її елементів у практичну діяльність митних органів України з урахуванням міжнародної практики формування релевантної довідкової інформації для виявлення можливих порушень митного законодавства, які призводять до зменшення бюджетних надходжень, та підвищення ефективності контрольної та фіскальної функції митних органів.

Досліджено правові норми *acquis communautaire* Європейського Союзу, включаючи кейси правотлумачення та правозастосування відповідно до рішень Європейського Суду, щодо можливостей використання національних баз митних даних та іншої цінової інформації митними органами в рамках контролю за визначенням митної вартості при імпорті товарів. Сформовано рекомендації щодо можливості використання мультифункціонального інформаційного банку даних у роботі митних органів України з метою підвищення ефективності контролю за повнотою сплати митних платежів відповідно до вимог та правових норм, які відповідають викликам євроінтеграційного процесу та використовують підходи, запроваджені в ЄС для забезпечення належної повноти надходжень до бюджету.

Ключові слова: митна оцінка, автоматизований контроль, дзеркальні дані, протидія митному шахрайству, достовірна цінова інформація, відкриті дані.

ABSTRACT

Zhuchkov A.S. **Ways to improve the organization of automated control in the customs security management system in Ukraine.** Qualification scientific work as a manuscript.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty “051 Economics” (05 - Social and Behavioral Sciences) - State Tax University, Irpin, 2025.

The thesis provides a theoretical and methodological generalization and proposes a solution to the scientific task, which is to develop conceptual foundations, expand and deepen methodological support and substantiate practical recommendations on the mechanism for implementing a model of a multifunctional information database in the work of the customs authorities of Ukraine as a tool to improve the efficiency of automated control over the determination of customs value.

Within the framework of the study of the theoretical and methodological foundations of the use of automated control systems by customs authorities to counteract customs fraud, the author identifies the role and place of the customs value control process as one of the functions of public administration and an instrument for implementing customs policy to ensure economic and customs security of the State, and identifies the key features of its application as a mechanism for ensuring economic and financial security of the State in the context of counteracting the shadow economy, customs fraud, and also identifies the key features of its use. In the course of assessing the current status and effectiveness of the application of customs value control measures, the author identifies the main gaps and problematic issues in the organization of such control, which negatively affect the effectiveness of these measures and impede the effective prevention of offenses.

With a view to determining the degree of compliance of Ukrainian legal provisions with the requirements of the international regulatory framework in the field of customs valuation, the author clarifies the conceptual and categorical apparatus of customs valuation in accordance with international legal norms. The legal regulation of customs valuation in Ukraine is based on the basic provisions and principles set forth in the Agreement on the Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs

and Trade 1994 (hereinafter referred to as the WTO Customs Valuation Agreement), taking into account additional comments and interpretations adopted by the Technical Committee on Customs Valuation of the World Customs Organization (hereinafter referred to as the WCO). At the same time, the interpretation of certain provisions of the WTO Customs Valuation Agreement by the European Court of Justice essentially complements the conceptual provisions and requires a thorough study in order to integrate such provisions into the Ukrainian legal system. The author proposes to clarify and disclose the essence of the concepts of reliable price information, reasonable doubts of customs, and the principles of use of information resources. A comparative analysis of the best practices of the world's countries to ensure the filling of the state budget and improve the methods of control over the completeness of tax payments when importing goods is carried out, the main aspects of the use of automated customs control systems in the WCO member states are identified in terms of the possibility of introducing elements of machine learning, artificial intelligence, as well as other modern tools for analyzing and optimizing data processing. To this end, the author analyzed statistical data sets on imports of certain goods to Ukraine in comparison with the data of partner countries on exports. This gave grounds to conclude that there are significant discrepancies in international trade statistics and a connection with possible customs fraud and understatement of the customs value of goods imported into Ukraine.

In the course of searching for new, more effective mechanisms for organizing interaction between customs authorities and economic operators, a thorough analysis of studies on the impact of behavioral characteristics of economic operators on their financial decision-making under conditions of uncertainty was carried out. Practical cases of application of certain tools of behavioral economics by public authorities of developed economies and best practices of ensuring the completeness of tax revenues to the budget through targeted influence on behavior or changing the architecture of choice in economic decision-making and the formation of a culture of compliance among taxpayers are investigated. The author substantiates the expediency of applying mechanisms with an emphasis on behavioral aspects for making informed decisions based on empirical data,

leveling out negative factors of influence, and changing the architecture of choice towards the priorities of good behavior and compliance with the law.

The author identifies the principles and key features of information support in the field of customs valuation and its impact on the effectiveness of customs control measures, including through the risk management system and customs post-control measures.

A hypothesis is put forward regarding the crucial role of reliable reference information in the process of interaction between customs authorities and economic operators, in accordance with the conclusions of foreign and domestic scholars and economists regarding the causes and conditions of customs fraud, in particular, the understatement of the customs value of goods upon import as one of its types.

The author proposes to change the focus of the information component in the work of customs authorities towards transparency, to prevent asymmetric distribution of information in accordance with international legal norms in the field of customs valuation using IT tools, which correlates with the information dimension of modern society. The article substantiates the expediency of applying interdisciplinary approaches in the development of innovative products for the comprehensive solution of tasks related to optimization of control over the customs value determination in accordance with the laws of human behavioral characteristics. A combination of methods, concepts and categories of various disciplines, in particular, economics, statistics, behavioral economics, international law and public administration, has been implemented. The basic principles of information support regulation are identified and the relevant information sources that comply with the legal norms that determine the possibilities of using information in the field of customs valuation in the legal field of customs legislation from the standpoint of ensuring the customs security of the state are determined.

Approaches to assessing the volume of illegal financial flows and methods of detecting possible customs fraud in the field of customs valuation in the context of the requirements and recommendations of international organizations, in particular the WCO and the Organization for Economic Cooperation and Development, are systematized. The data sets of foreign trade statistics on weight and value indicators of imports and exports

of certain goods were processed, and based on the results of a comparative analysis of statistical processing methods, the optimal criteria for the formation of ranges of customs value values were determined. The use of components of price information databases in automated customs control systems is structured and a mechanism for using the national customs database and additional price information from open sources, in the form of a multifunctional information database, is proposed to ensure automated customs control in accordance with the current norms of international customs law and modern approaches to customs risk management. The author investigates the prospects for automating the procedures for controlling the reliability of customs value determination using a range of reliable values (fair price range) which can be used to substantiate the reasons for the customs authorities' doubts about the reliability and accuracy of the declared information in cases of significant discrepancies in the value of the declared goods.

A two-stage model of data analysis as a risk management tool has been developed, which combines several methods of studying international trade indicators, such as the price filter method, the methodology for determining “abnormal” pricing, and statistical analysis of data sets to form a reliable price range (range of fair prices) as well as other values for use in the risk management system, and ensures the detection of anomalies that may indicate possible fraud. The data sets were formed in accordance with the developed model and an experimental test was conducted, which determined the optimal format for integration into the relevant module of the automated risk management system. The ways of further development of the proposed model of the data bank are determined through the full use of modern information and communication tools in the work of customs authorities, in particular, machine learning and artificial intelligence algorithms for analyzing customs data and predictive modeling. The author substantiates the possibility of implementing the developed model of a data bank or its individual elements in the practical activities of the customs authorities of Ukraine, taking into account the international practice of forming relevant reference information to identify possible violations of customs legislation which lead to a decrease in budget revenues and increase the efficiency of the control and fiscal function of customs authorities.

The legal provisions of the European Union's *acquis communautaire*, including cases of law interpretation and law enforcement in accordance with the decisions of the European Court of Justice, regarding the possibility of using national customs databases and other price information by customs authorities in the framework of control over the determination of customs value when importing goods. Recommendations are made on the possibility of using a multifunctional information database in the work of the customs authorities of Ukraine in order to increase the efficiency of control over the completeness of customs payments in accordance with the requirements and legal norms that meet the challenges of the European integration process and use the approaches introduced in the EU to ensure the proper completeness of budget revenues.

Keywords: customs valuation, automated control, mirror data, countering customs fraud, reliable price information, open data.

Список публікацій здобувача

Статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України:

1. Zhuchkov A. Analysis of current problems on customs valuation in Ukraine and possible measures to be taken in the context of GATT and WTO agreement on customs valuation. Customs Scientific Journal, № 2, 2020. DOI: <https://doi.org/10.32836/2308-6971/2020.2.7>

2. Жучков А. Способи гарантування економічної безпеки держави з використанням практичного досвіду митних служб деяких країн світу. Modern Economics. 2021. № 25(2021). С. 64-72. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V25\(2021\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V25(2021)-10).

3. Zhuchkov A. Open-source information in combatting undervaluation and tax non-compliance. Customs Scientific Journal, № 1, 2024. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-6971/2024.1.14>

Матеріали конференцій, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

4. Жучков А. Новітні методи контролю митної вартості товарів як спосіб захисту національних економік та спрощення умов ведення торгівлі: матеріали I Міжнародної наук.-практ. інтернет-конф. «Інноваційні рішення в сучасній науці, освіті та практиці» (м. Київ, 17-18 листопада 2020 р.). ISBN 978-966-632-302-9.

5. Жучков А. Ways of improving of information exchange on customs aspects as key point of efficient administrative assistance: матеріали Міжнародного податкового Конгресу (м. Ірпінь, 03.12.2020). Ірпінь: Університет ДФС України. Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки. ISBN 978-966-337-610-3.

6. Жучков А. Методика дзеркального аналізу даних статистики зовнішньої торгівлі як дієвий інструмент підвищення ефективності контролю за декларуванням митної вартості в Україні: матеріали Міжнародної наук.-практ.

інтернет-конф. Ефективні рішення в економіці, фінансах та управлінні (м. Одеса, 05.02.2021). Одеса: Східноєвропейський центр наукових досліджень.

7. Zhuchkov A. Behavioral aspects in misinvoicing research and combatting: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. «Innovation in Science: Global Trends and Regional Aspects» (м. Рига, Латвія, 12-13 березня 2021р.). ISBN: 978-9934-26-050-6 DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-050-6-34>.

8. Жучков А. Удосконалення контролю за декларуванням митної вартості: біхевіористичний аспект: матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених «Ефективне управління економікою на світовому, державному та регіональному рівнях» (м. Київ, 09.10.2021).

9. Жучков А. Перспективи митної та податкової політики: біхевіористичний аспект: матеріали II Міжнародного податкового конгресу (м. Ірпінь, 26.11.2021). Ірпінь: Університет ДФС України.

10. Zhuchkov A. Innovative approach in the work of the customs for trade facilitation and national economy development. Матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. Digitalization of the economy as a factor in the sustainable development of the state (м. Кельце, Польща, 23-24 вересня 2022р.) Jan Kochanowski University, 2022. DOI:10.30525/978-9934-26-242-5-1.

11. Жучков А. Нові виклики для митної служби України в контексті євроінтеграційного процесу. Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 8 грудня 2023р.). Ірпінь: Державний податковий університет, 2023.

12. Жучков А. Модель використання цінової інформації з відкритих джерел як інструмент удосконалення роботи митниці. Розвиток міжнародних економічних відносин в умовах глобальних викликів: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 3-4 травня 2024 року). Ужгородський Національний Університет. DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-391-3-39>

13. Жучков А. Питання визначення митної вартості в контексті гармонізації законодавства України із системою права ЄС. Трансформація фіскальної політики

в умовах євроінтеграції. Матеріали XV Міжнародної наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 листопада 2024 р.). Ірпінь: Державний податковий університет, 2024.

Статті, опубліковані у зарубіжних наукових виданнях:

14. Zhuchkov A., Pashko P. Reliability of underinvoicing revealing methods: case study Ukraine. Economics and Finance . 2021. №2
URL:<http://dx.doi.org/10.51586/2311-3413.2021.9.2.71.83>.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	17
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ АВТОМАТИЗОВАНОГО КОНТРОЛЮ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЗАХИСТУ НАЦІОНАЛЬНИХ ФІНАНСОВИХ ІНТЕРЕСІВ.....	27
1.1. Стратегічні аспекти управління митною безпекою держави у світлі глобальних тенденцій спрощення легальної торгівлі та боротьби з фінансовим шахрайством.....	27
1.2. Сучасні підходи до застосування автоматизованого контролю за визначенням митної вартості та його роль в забезпеченні митної безпеки	56
1.3. Інструментарій інформаційного забезпечення автоматизованого контролю	69
1.4. Методи удосконалення механізмів митного контролю з урахуванням підходів поведінкової економіки.	81
<i>Висновки до Розділу 1</i>	94
РОЗДІЛ 2. РОЗРОБЛЕННЯ МОДЕЛІ МУЛЬТИФУНКЦІОНАЛЬНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО БАНКУ ДАНИХ ДЛЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ В РАМКАХ БОРЬБИ З ТІНЬОВОЮ ЕКОНОМІКОЮ ТА УХИЛЕННЯМ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ.....	101
2.1. Концептуалізація механізму використання цінової інформації відповідно до чинних норм міжнародного митного права	101
2.2. Вибір методів математично-статистичної обробки даних та розрахунку базового елементу концепту.....	123
2.3. Розроблення моделі використання цінової інформації відповідно до чинних норм міжнародного митного права у вигляді мультифункціонального інформаційного банку даних.	153
2.4. Дослідно–експериментальна перевірка основних стадій формування та практичного застосування розробленої моделі банку даних	174
<i>Висновки до Розділу 2</i>	216
РОЗДІЛ 3. ОСНОВНІ ЕТАПИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МОДЕЛІ МУЛЬТИФУНКЦІОНАЛЬНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО БАНКУ ДАНИХ ДЛЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ЯК ЕФЕКТИВНОГО ІНСТРУМЕНТУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ.....	224
3.1. Аналіз особливостей використання моделі інформаційного банку даних для цілей контролю за визначенням митної вартості та митного пост-аудиту.....	224

3.2. Нормативно–правові засади впровадження розробленої моделі у роботу митних органів України	239
<i>Висновки до Розділу 3</i>	245
ВИСНОВКИ.....	246
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	251
ДОДАТКИ.....	281

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. У контексті необхідності забезпечення економічної та митної безпеки держави одним з першочергових завдань, що постають перед Держмитслужбою, як і митними органами будь-якої країни, є боротьба з тіньовою економікою, фінансовим шахрайством, ухиленням від сплати податків. Враховуючи кризові періоди у світовій економіці останніх років особливо актуальним є питання забезпечення стабільних надходжень до державного бюджету України, спрощення умов ведення зовнішньої торгівлі для забезпечення стабільного та успішного розвитку економіки України в умовах глобалізації світової економіки та глибокої інтегрованості світових ринків. Протидія та реалізація заходів захисту від загроз митній, фінансовій, зовнішньоекономічній та суспільній безпеці належить до ключових функцій митної служби України. Як основа для справляння митних платежів, митна вартість товарів є однією з базових категорій митного регулювання, у більш широкому сенсі - важливою складовою державного регулювання ЗЕД. Недостовірне декларування митної вартості товарів не тільки призводить до «розмивання» бази для нарахування митних платежів (мито, акцизний податок та ПДВ), але і є основою для подальших фінансових та економічних злочинів. Перспективним напрямом боротьби з цим явищем є використання інформаційних інтегрованих баз (банків) даних для цілей митної оцінки товарів для організації більш результативного контролю за правильністю визначення митної вартості. Вдосконалення процесу контролю потребує суттєвих змін та модернізації підходів до формування митних ризиків, аналізу і управління ними.

Швидкий розвиток технологій та зміна фокусу інформаційного простору, трансформація концепції міжнародної торгівлі у бік прозорості та безпеки ланцюгів постачання, проєвропейський курс розвитку України та необхідність інтенсифікації економічної діяльності вносять корективи в існуючу систему митного контролю у сфері митної оцінки та зумовлюють пошук нових, більш ефективних моделей заходів запобігання порушенням та контролю за дотриманням

законодавства. Наукові дослідження останніх років засвідчили ефективність застосування міждисциплінарних підходів при розробці інноваційних продуктів та технологій. Дослідження методів забезпечення функцій контролю органами публічного управління знаходиться на межі декількох наукових дисциплін, таких як економіка, міжнародне право, статистика, поведінкова економіка тощо.

Проблематика економічної безпеки держави як частини національної безпеки та питання організації митного контролю як основної складової системи забезпечення митної безпеки та протидії шахрайству досліджувались такими українськими і зарубіжними вченими, як: Н. Авраменко, І. Бережнюк, Є. Бондаренко, М. Губа, О. Гребельник, О. Замасло, Я. Ізмайлов, І. Квеліашвілі, В. Краєвський, А. Крисоватий, О. Микуляк, Л. Могілевський, В. Науменко, К. Новікова, П. Пашко, А. Підхомний, Г. Погріщук, І. Сєвідова, В. Тищенко, В. Угрин, В. Фурса, С. Шевчук та інші.

Методологічним підґрунтям для розробки додаткових заходів оптимізації автоматизованого контролю за визначенням митної вартості та інформаційного наповнення системи управління митними ризиками є рекомендації та робочі документи Робочої групи з питань аналізу даних Всесвітньої митної організації, Світового банку та Об'єднаного дослідницького центру Європейської Комісії, а також роботи R. Fisman, S.J. Wei, S. Pak, J.S. Zdanovich, K.H. Cabrini, H. Pak, G. Carbonnier, R. Mehrotra, I. Mussell, E. Bürgi Bonanomi, C. Grigoriou, R. Thaler, J. Alm, B. D. Jones, M. J. Ferrantino, X. Liu, Z. Wang, C.F. Camerer, K.V. Waruingi Zeina Afif, W. Wade Islan, Oscar Calvo-Gonzalez, Abigail Dalton, Н. Пилипенко, Т. О. Weber, A. Malezieux, Ibn E Hassan, I. Ajzen, Michael McKee та інших дослідників.

Визнаючи важливість наукового доробку та віддаючи належне теоретичним та практичним розробкам українських та зарубіжних дослідників в області організації автоматизованого митного контролю, відзначимо, що в контексті глобалізаційних та інформаційно-технологічних змін, а також інтенсифікації процесу вступу України до ЄС механізми забезпечення дотримання вимог митного законодавства та протидії порушенням і зловживанням у сфері митної оцінки

потребують більш ґрунтовного вивчення та розробки моделей їх оптимізації. Необхідність вирішення визначених проблемних питань обумовлює актуальність теми наукового дослідження та визначає його мету, завдання та зміст.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.

Визначена проблематика дослідження узгоджується з положеннями Національної стратегії доходів до 2030 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року від 27 грудня 2023 року № 1218-р, Плану заходів з реформування та розвитку системи органів, що реалізують митну політику, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 року № 569-р, Плану з виконання рекомендацій Європейської Комісії, представлених у Звіті про прогрес України в рамках Пакета розширення 2023 року, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 9 лютого 2024 р. № 133-р, Довгострокового національного плану цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації Державної митної служби України та її територіальних підрозділів на основі Багаторічного стратегічного плану електронної митниці ЄС, затвердженого рішенням Комітету з управління інформаційними технологіями у системі управління державними фінансами (протокол № 6 від 19 січня 2024 року) та введеного в дію наказом Міністерства фінансів України від 09 лютого 2024 року № 63.

Інформаційною базою дослідження є: наукові джерела (монографічні праці, наукові статті вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали науково-практичних конференцій); нормативно-правові документи з питань митної справи, міжнародні угоди, офіційні дані та рекомендації Всесвітньої митної організації, Європейської Комісії, Організації економічного співробітництва та розвитку, база даних статистики міжнародної торгівлі статистичного підрозділу ООН та Міжнародного валютного фонду, інформація Державної митної служби, довідкові та інформаційні видання професійних організацій, матеріали Об'єднаного дослідницького центру Європейської Комісії, проекту «Подолання нелегальних фінансових потоків з багатих ресурсами країн»; спеціалізовані фахові інтернет-ресурси.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є теоретико-методологічне обґрунтування моделі мультифункціонального інформаційного банку даних для підвищення ефективності заходів контролю в системі управління митною безпекою України, розроблення моделі інформаційного банку даних та механізму його впровадження у практичну роботу митних органів України як елементу автоматизованого контролю за визначенням митної вартості.

Для досягнення мети визначено необхідність розв'язання таких теоретико-методологічних та практичних **завдань**:

- дослідити місце контролю за визначенням митної вартості в контексті забезпечення митної безпеки держави та особливості застосування його як інструменту реалізації митної політики;

- уточнити понятійно-категоріальний апарат в області митної оцінки відповідно до міжнародних правових норм;

- ідентифікувати основні засади інформаційного забезпечення та правові норми, що визначають можливості застосування інформації у сфері митної оцінки в контексті норм міжнародного митного права з позиції забезпечення митної безпеки держави;

- дослідити можливості застосування заходів біхевіористичного спрямування для нівелювання негативних факторів впливу поведінкових особливостей економічних операторів на прийняття ними фінансових рішень в умовах невизначеності та;

- проаналізувати методологічні засади формування та структурні компоненти моделей використання цінової інформації для забезпечення автоматизованого митного контролю відповідно до чинних норм міжнародного митного права та сучасних підходів до управління митними ризиками з позиції забезпечення захисту національних фінансових інтересів та сприяння міжнародній торгівлі;

- провести порівняльний аналіз методів статистичної обробки масивів даних для визначення значень та діапазонів значень митної вартості, встановити критерії

їх формування, релевантності та можливості практичної реалізації розробленої моделі банку даних;

- концептуалізувати механізм використання національної бази митних даних та додаткової цінової інформації з відкритих джерел у вигляді мультифункціонального інформаційного банку даних як інструменту системи управління ризиками для оптимізації заходів контролю за визначенням митної вартості;

- сформулювати рекомендації щодо удосконалення механізму автоматизованого контролю з урахуванням впливу поведінкових факторів при прийнятті рішень та використання біхевіористично орієнтованих чинників впливу для формування моделей доброчесної поведінки економічних операторів та посадових осіб митних органів;

- здійснити аналіз інституційних можливостей та нормативно - правових засад впровадження розробленої моделі у роботу митних органів України

- розробити рекомендації щодо шляхів удосконалення в контексті євроінтеграції та адаптації законодавства України до *acquis communautaire* Європейського Союзу.

Об’єкт і предмет дослідження.

Об’єктом дослідження є закономірності реалізації функції митного контролю за визначенням митної вартості з метою забезпечення стабільних надходжень до Державного бюджету України в контексті запобігання порушенням митного законодавства, інтенсифікації міжнародної торгівлі та посилення євроінтеграційних процесів в Україні.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади та прикладні аспекти оптимізації функціонування механізму автоматизованого контролю за визначенням митної вартості.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є структурно-функціональний та процесний підходи, в рамках яких всебічно досліджено зв’язки та взаємовплив різних складових процесу організації контролю діяльності економічних операторів у сфері митної оцінки товарів, проведено оцінку

економічних, організаційних, психологічних аспектів функціонування механізму контролю та обґрунтовано шляхи удосконалення його роботи. В ході дослідження також застосовано ситуаційний підхід з метою оптимізації вибору форм та способів застосування інструментів вдосконалення механізму контролю з урахуванням інституційних можливостей Державної митної служби України. В ході дослідження застосовується системний та декомпозиційний аналіз з метою ідентифікації понять та явищ шляхом ґрунтовного вивчення їх як взаємодіючих компонентів системи.

При вирішенні визначених завдань використано емпіричні та теоретичні загальнонаукові методи наукового пізнання, а саме: методи аналізу і синтезу при дослідженні концептуальних засад реалізації митної політики шляхом застосування необхідних заходів контролю, індукції та дедукції для уточнення та поглиблення понятійно-категоріального апарату механізмів контролю в державному управлінні, а також застосовано спеціальні методи дослідження, а саме: порівняльний аналіз для визначення особливостей запровадження систем автоматизованого контролю за визначенням митної вартості при імпорті товарів у зарубіжних країнах, структурно-функціональний аналіз для визначення та дослідження структурних компонентів процесу контролю за визначенням митної вартості товарів та їх ролі у досягненні мети цього процесу, методи узагальнення та групування для формулювання рекомендацій щодо удосконалення існуючих підходів, методи математичної статистики у ході дослідно-експлуатаційної перевірки інформаційного наповнення моделі мультифункціонального банку даних.

У процесі вирішення вказаних завдань застосовано методи узагальнення, при розробці науково-методичного обґрунтування доцільності врахування факторів впливу на прийняття рішень економічними операторами та інших заходів біхевіористичного спрямування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретико-методологічному обґрунтуванні інноваційних методів автоматизованого контролю

за визначенням митної вартості. Основними результатами, що містять елементи наукової новизни, є наступні:

вперше:

- розроблено концептуальну модель застосування достовірної цінової інформації в системі митної оцінки, що включає формалізацію механізмів використання об'єктивних цінових даних для автоматизованого контролю митної вартості товарів. Запропоновано архітектуру мультифункціонального інформаційного банку даних, орієнтованого на забезпечення прозорості, оперативності та ефективності процедур митного оформлення в умовах активізації міжнародної торгівлі, протидії тіньовій економіці, митному шахрайству та ухиленню від сплати податків. Здійснено класифікацію основних інформаційних потоків, об'єктів контролю та параметрів взаємодії між контролюючими органами й економічними операторами;

- сформовано трансформаційну модель функціонування контролю за декларуванням митної вартості, що враховує необхідність посилення превентивного компонента митного контролю на основі принципів належного врядування та антикорупційної політики держави. Обґрунтовано цілі модернізації інструментів контролю у сфері митної оцінки шляхом інтеграції технологічно орієнтованих процедур, засобів аналітичної обробки даних та поведінкових індикаторів економічної доброчесності;

- визначено стратегічні напрями трансформації існуючого механізму митного контролю, з урахуванням принципів об'єктивності, пропорційності та ризик-орієнтованості, що забезпечує адаптивність митної системи до динамічних змін у зовнішньоекономічному середовищі. Запропонований підхід передбачає використання цінової інформації як аналітичного ресурсу для ухвалення управлінських рішень у межах державної політики забезпечення митної безпеки та фінансової стабільності.

удосконалено:

- науково-методичні підходи до дослідження поведінки економічних операторів у контексті прийняття рішень, зокрема з урахуванням чинників впливу,

інформаційної відкритості та рівня довіри до державних інституцій. Це дозволило здійснити концептуалізацію механізмів доступу до публічної інформації, що стосується товарних ринків, цінових тенденцій, знеособленої митної статистики, джерел цінової інформації та рішень щодо визначення митної вартості;

– організаційні та інформаційні основи забезпечення прозорості у взаємодії митних органів з економічними операторами, спрямовані на спрощення процедур зовнішньоекономічної діяльності, формування культури правомірної поведінки та попередження порушень митного законодавства. Це уможливило формування практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності митного контролю на основі публічного доступу до достовірної цінової інформації;

– аналітичне обґрунтування потреби в удосконаленні інформаційного забезпечення митної справи, що враховує недосконалість існуючих ресурсів та невідповідність частини з них сучасним запитам митних органів. Запропонований підхід орієнтовано на відповідність міжнародним нормам митного права та включає елементи статистичної обробки відкритих джерел для прийняття управлінських рішень у сфері контролю митної вартості;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до інтерпретації феномену фінансового шахрайства в контексті міжнародної торгівлі, що охоплюють класифікацію ризиків, пов'язаних з шахрайськими практиками у сфері зовнішньоекономічної діяльності, та виокремлення загроз митній безпеці держави. На основі аналізу положень міжнародного митного законодавства та рекомендацій Всесвітньої митної організації сформовано концептуальне бачення щодо вдосконалення механізмів контролю у сфері митної оцінки, як специфічного напряму митного контролю, орієнтованого на запобігання заниженню митної вартості товарів, ухиленню від оподаткування та нелегальному переміщенню капіталів;

– науково-прикладні положення щодо впровадження поведінкових стратегій у систему митного адміністрування, які ґрунтуються на емпіричних дослідженнях взаємодії між митними органами та суб'єктами ЗЕД, із урахуванням специфіки нормативного середовища, рівня цифровізації процедур митного оформлення та

культурно-психологічних детермінант економічної поведінки. Запропоновані підходи можуть бути інтегровані у програми ризик-менеджменту в митній сфері як додатковий інструмент підвищення ефективності контролю та зменшення рівня правопорушень у сфері митного законодавства.

Практичне значення отриманих наукових результатів полягає:

- для науково-дослідної сфери – у формуванні основи для подальших досліджень механізмів організації та вдосконалення таргетованого митного контролю в системі управління ризиками;
- для нормотворчої сфери – для удосконалення законодавства, яке регулює питання організації контролю за визначенням митної вартості при імпорті товарів;
- для практичної діяльності митної служби – у покращенні взаємодії органів публічної влади із суспільством, запобігання проявам корупції та митного шахрайства;
- у навчально-методичній сфері – для підготовки методичних рекомендацій та інших розробок з методології інформаційного забезпечення при профілюванні митних ризиків та управління ними.

Впровадження запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню ефективності протидії та мінімізації впливу зовнішніх загроз економічній безпеці держави, боротьби з тіньовою економікою та ухиленням від сплати податків при ввезенні товарів, розвитку економіки країни та подальшій реалізації спрощень процедур торгівлі, оптимізації взаємодії митниці із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у сфері здійснення контролю за визначенням митної вартості, забезпеченню необхідних передумов доброчесної та відповідальної поведінки посадових осіб митних органів та економічних операторів.

Матеріали дисертаційної роботи були використані в ході виконання науково-дослідної роботи на тему «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку» (державний реєстраційний номер № 0119U000718), яка виконується кафедрою економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування. Наукові розробки здобувача використовувались для підготовки

третього підпункту розділу 6 за темою «Аналіз поточних проблем митної оцінки та можливих заходів боротьби з шахрайством в контексті Угоди ГАТТ та Угоди СОТ про митну оцінку» (акт впровадження результатів дисертаційного дослідження, підписаний проректором з наукової роботи ДПУ О.М. Смірноюю).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним і завершеним науковим дослідженням. Наукові результати, висновки та рекомендації, які викладені в роботі та виносяться на захист, отримані особисто й належать здобувачеві. З наукової праці, опублікованої у співавторстві, у дисертаційній роботі використано лише ті ідеї, положення та розробки, які є результатом самостійної роботи автора.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені у дисертації, було обговорено та схвалено на науково-методичному семінарі кафедри управління та бізнес-адміністрування ДПУ 21.03.2025.

Основні теоретичні положення і практичні результати дослідження доповідалися, обговорювалися та одержали схвальну оцінку на 10 міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях.

Наукові публікації. Основні положення і наукові результати дослідження опубліковано у 14 наукових працях, з них 3 статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України категорії «Б», та 11 публікацій апробаційного характеру в інших наукових виданнях.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи дисертаційної роботи становить 285 сторінок тексту комп'ютерного набору. Основний зміст дисертації викладено на 236 сторінках. Анотація розміщена на 14 сторінках. Робота містить 16 таблиць, 60 рисунків, 2 додатки, розміщені на 5 сторінках. Список використаних джерел нараховує 246 найменувань та розміщений на 30 сторінках.

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ
АВТОМАТИЗОВАНОГО КОНТРОЛЮ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЗАХИСТУ
НАЦІОНАЛЬНИХ ФІНАНСОВИХ ІНТЕРЕСІВ

1.1. Стратегічні аспекти управління митною безпекою держави у світлі глобальних тенденцій спрощення легальної торгівлі та боротьби з фінансовим шахрайством

Забезпечення та захист національних економічних інтересів – одна з фундаментальних передумов державності та збереження суверенітету, запорука розвитку суспільства. Економічна безпека держави, поряд з військовою безпекою, відіграє ключову роль у системі національної безпеки. Формування концепції економічної безпеки як окремого напрямку в економічній науці, почалось тільки у другій половині минулого століття, багато в чому завдячує законодавчим ініціативам “Другого нового курсу” Франкліна Рузвельта, який, будучи обраним на посаду у часи економічної кризи, відомої як “Велика депресія”, започаткував низку економічних реформ та програм, метою яких було досягнення економічної, та, відповідно, соціальної безпеки держави. Після низки нафтових та продовольчих криз 1970-1980-х років ХХ століття економісти почали приділяти більше уваги вивченню впливу світової економіки на добробут окремих держав та їх громадян, що суттєво сприяло активізації наукових досліджень у цій сфері. До цього періоду, на думку Л. Акімової, відноситься початок формування поняття “міжнародна економічна безпека”, яке на думку вченої “тракувалось як система заходів, направлених на нормальне функціонування економічних відносин між країнами світового співтовариства”, які включали “контроль за виконанням міжнародних договорів і контрактів, виключаючи різноманітні прояви дискримінації у зовнішньоекономічних відносинах держав”. Основною метою розроблення “стратегії міжнародних економічних відносин” Л. Акімова вважає “забезпечення

сталості економічного ладу та збереження миру” [1]. Роль економічного співробітництва у процесах становлення та розвитку сучасної цивілізаційної парадигми можна вважати визначальною рушійною силою, що забезпечила сьогоденний рівень розвитку суспільства.

Дослідження питань економічної безпеки в Україні розпочалось після проголошення Україною своєї незалежності, та з огляду на зміни, які відбуваються у світовій економіці під впливом глобалізаційних процесів та науково-технічного розвитку, не тільки не втратили своєї актуальності, але виступають необхідним підґрунтям для формування державної економічної політики та забезпечення необхідних умов для стабільного розвитку нашої держави.

Проблематика економічної безпеки вивчались багатьма українськими вченими: економістами та правниками, зокрема Н. Авраменко, Л.Акімова, І. Бережнюк, Є. Бондаренко Т. Васильців, М. Губа, О. Гребельник, Т. Дорошенко, М. Єрмошенко О. Замасло, І. Квеліашвілі, Т.Н. Гладченко, Г.В. Козаченко, А. Крисоватий, Л. Могілевський, В. Мунтіян, В. Науменко, І. Новосад, П.В. Пашко, А. Підхомний, Т.М. Соколенко, В.О. Савіна, І. Сєвідова, В. Угрин, К. Новікова, С. Шевчук, В. Фурса, Г. Погріщук, Н.М. Яценко, R. Šimašius, R. Vilpišauskas та іншими.

Як одна з ключових категорій концепції економічного розвитку, поняття економічної безпеки ґрунтовно досліджується в контексті визначення її сутності та основних засад, принципів та способів її забезпечення. За визначенням Л. Акімової “економічна безпека належить до системи категорій економічної теорії і водночас є складовою національної безпеки” [2]. На думку багатьох науковців питання про сутність економічної безпеки досі залишається дискусійним. Дефініції поняття “економічна безпека держави” відрізняються в залежності від того, які саме аспекти цього багатовимірного явища розглядаються у кожному конкретному дослідженні. Концептуалізація поняття у вигляді системи ключових елементів та факторів впливу дозволяє вченим зосереджуватись на вивченні окремих чинників, що впливають на забезпечення надійного рівня економічної безпеки. Узагальнюючи основні підходи до визначення економічної безпеки [2, 3, 4, 5, 9,

10], пропонується виходити з визначення “рівноваги економічної системи” та “її подальшого сталого розвитку з урахуванням можливостей економіки країни в цілому забезпечувати стабільний розвиток держави і надійний захист економічних інтересів громадян та суб'єктів господарювання”.

В силу наявності різних підходів до розуміння природи економічної безпеки, засобів попередження загроз і шляхів забезпечення стабільного розвитку економічної системи країни, “розробка фундаментальних і науково-прикладних проблем економічної безпеки виражає не тільки запит економічної теорії, але й потребу господарської практики” для стимулювання економічного розвитку та “покращення інституційної взаємодії”, “активізації суспільства та усвідомлення ним основних переваг економічної безпеки” [3, 4].

В. Риков ідентифікує економічну безпеку держави як “досягнення такого стану економіки, при якому забезпечується стійке економічне зростання”, та визначає її як “сталій розвиток економіки країни та її окремих регіонів, ефективне задоволення економічних потреб, контроль держави за рухом і використанням національних ресурсів, і надійний захист економічних інтересів громадян, господарюючих суб'єктів та держави в цілому, на національному і міжнародному рівні” [5].

Досліджуючи проблематику економічної безпеки, більшість вчених розглядають це поняття через призму багатовимірності [6]. Литовські науковці R. Šimašius та R.Vilpišauskas підкреслюють багатоаспектну природу поняття економічної безпеки характеризуючи основні особливості такої економіки, зокрема, такі як “стабільність економічної спроможності держави”, “фінансування оборонних потреб, наявність особливих “стратегічних благ” (наприклад, енергетичних ресурсів)”, “диверсифікація зовнішньої торгівлі”, “незалежність від домінуючих економічних операторів у міжнародній торгівлі”, “безпека майна”, “соціальне забезпечення фізичних осіб, наприклад “якість життя, працевлаштування, певність робочих місць і прибутку” [7].

Системний підхід до вивчення поняття економічної безпеки є одним з найбільш продуктивних, оскільки дозволяє вивчати не тільки складові компоненти

системи, але й взаємозв'язок та взаємний вплив цих компонентів. Вітчизняні вчені - економісти до ключових елементів системи відносять “обліково-аналітичне” забезпечення, стратегічне планування та прийняття “управлінських, комерційних та поведінкових рішень щодо виконання стратегії економічної безпеки” [8].

Згоден з таким трактуванням і В. Рожков, ідентифікуючи це поняття через “основні складові елементи системи безпеки держави”, якими він вважає “стабільність, здатність протидіяти внутрішнім та зовнішнім загрозам; можливість повноцінної реалізації усіх функцій суб'єкта господарювання, а також наявність усіх необхідних ресурсів та їх використання у виробничо-господарській діяльності” [9].

Більшість науковців дотримується думки про те, що під економічною безпекою держави можна розуміти забезпеченість необхідного рівня національної безпеки своїми власними фінансовими та іншими ресурсами, “створення сприятливих умов для розвитку економіки” і “підвищення рівня конкурентоспроможності країни”, “захищеність інтересів особистості, суспільства і держави в економічній сфері від явищ і процесів, що негативно впливають на господарство країни, тобто, утискають економічні інтереси особи, суспільства і держави” [10].

Хоча основні концептуальні уявлення про економічну безпеку держави у вітчизняній науці були сформульовані фундаторами цього напрямку понад два десятиліття тому, дослідження та подальше виокремлення у самостійні категорії її окремих елементів відбувається відповідно до тих змін, що властиві сучасній економічним відносинам. Це є важливим елементом в контексті отримання Україною статусу країни-кандидата на вступ до ЄС. Єдиний ринок, який є одним з потужних драйверів подальшого економічного розвитку ЄС, вимагає відповідності певним критеріям, серед яких своєчасне виявлення та нівелювання загроз економічній стабільності. Для подальшого успішного функціонування єдиного ринку Європейська Комісія визначає три ключові пріоритети в сфері економічної безпеки, відповідність яким сприятиме зменшенню загроз, сприянню сталому розвитку, зміцненню взаємовигідних економічних зв'язків:

- забезпечення конкурентоспроможності країн ЄС;
- захист від ризиків економічної безпеки, в тому числі нових;
- партнерство з якомога ширшим колом країн, які розділяють підходи ЄС до забезпечення економічної безпеки [11].

В рамках реалізації Європейської стратегії економічної безпеки розробляються нові комплексні заходи, спрямовані на зменшення ризиків, пов'язаних з іноземними інвестиціями в ЄС та вихідними інвестиціями, товарами подвійного використання та зміцненням безпеки досліджень. Повномасштабна військова агресія росії також змістила фокус уваги економістів на роль економічної безпеки у реалізації оборонної функції держави, яка полягає у спроможності економічної системи гарантувати стійке функціонування системи у разі виникнення воєнної загрози, та достатнє фінансування протидії міжнародному тероризму, загрозам нестабільності та несприятливості політичних курсів авторитарних режимів тощо. На думку М. Лизун, “для об’єднаної Європи є критично важливим зберегти існуючі економічні зв’язки та одночасно забезпечити ефективне подолання нових ризиків”, зважаючи на “недостатню готовність Європи до нових геополітичних загроз та викликів” [12]. Концепція економічної безпеки зазнає певних змін і у світлі глобалістичних та інтеграційних тенденцій, дослідники фокусують увагу на тому, що в умовах глобалізації більшу роль відіграє необхідність “збереження балансу інтересів – національних та міжнародних” [13]. Вплив міжнародної торговельної політики, регуляторних заходів інших держав, окремих суб’єктів або мультинаціональних корпорацій на економічну систему окремої держави в цілому, а також на її окремі елементи може бути як позитивним, так і негативним. Дослідження ризиків та потенційних загроз національній безпеці передбачає врахування тісного взаємозв’язку важелів економічного розвитку, таких як інтенсифікація зовнішньої торгівлі, інвестиційна привабливість країни, заходи протекціонізму та протидії зовнішнім та внутрішнім загрозам, зловживанням та недоброчесній поведінці економічних операторів.

Стратегією економічної безпеки України на період до 2025 року, затвердженою Указом Президента України від 11 серпня 2021 року № 347/2021

(далі – Стратегія), визначено “шляхи досягнення цілей і реалізації пріоритетів національних інтересів у сфері забезпечення економічної безпеки України, до яких віднесено сталий розвиток національної економіки, інтеграція України в європейський економічний простір, розвиток рівноправного взаємовигідного економічного співробітництва з іншими державами” [14]. Стратегією визначено “п’ять пріоритетних компонентів системи економічної безпеки, подолання викликів у сфері яких є першочерговим завданням для стратегічного курсу у сфері забезпечення економічної безпеки, спрямованого на стале нарощення конкурентоспроможності економіки України і поступове зміцнення економічної стійкості та, відповідно, досягнення невразливості національної економіки до зовнішніх і внутрішніх загроз”. До них належать “фінансова, виробнича зовнішньоекономічна безпека, інвестиційно-інноваційна, макроекономічна безпека” [14].

Стратегією також визначені основні виклики, що становлять найбільші загрози визначеним видам безпеки, серед яких “втрата доходів бюджету внаслідок поширених явищ «сірого» імпорту та контрабанди, схем ухилення від оподаткування, розмивання бази оподаткування шляхом використання юрисдикцій з нижчим рівнем оподаткування” [14]. Відповідно, основним завданням держави у сфері економічної безпеки є забезпечення стійкості від зовнішніх і внутрішніх викликів та загроз національним економічним інтересам держави та інтересам її громадян.

Підкреслюючи функціонально-регулятивну спрямованість цього процесу, П. Пашко визначає економічну безпеку як “загальнонаціональний комплекс заходів, спрямованих на постійний, збалансований та стабільний розвиток економічної системи держави, забезпечення самодостатності та стійкості системи, що включає механізм протидії внутрішнім і зовнішнім загрозам” [15].

В рамках функціонального підходу до трактування поняття економічної безпеки, це поняття представляють як “інструмент регулювання економіки (регулятивний механізм), який забезпечує максимально ефективне використання

наявних в державі ресурсів, своєчасно передбачає виникнення загроз та нейтралізує їх” [16].

Історично першою формою державного регулювання зовнішньої торгівлі була митна політика. Суть її виражається в розробці єдиної системи узгоджених економічних, політичних, організаційних та правових заходів з розвитку зовнішньоекономічних зв'язків держави. Митні відносини виникають одночасно з державою і проходять всі ступені її розвитку: від збирання митного податку як гарантії безпеки на дорогах на ранніх етапах до цілеспрямованого регулювання зовнішньоекономічної діяльності. К. Новікова зазначає, що “протягом століть митниця була і залишається одним з найбільш істотних факторів державності і незалежності країни, запорукою владного і фінансового суверенітету” [17].

Сприяючи проведенню економічної політики всередині держави, митні органи також мають вплив на розвиток зовнішньоекономічної сфери та забезпечують захист економіки своєї країни, насамперед, засобами митного контролю, тарифного й нетарифного регулювання. Виступаючи своєрідним “посередником” у світовій торгівлі, встановлюючи та регулюючи механізми, що уможливають зовнішню торгівлю та сприяють її подальшому розвитку, митні служби країн світу виконують також і інші функції, тісно пов'язані з іншими сферами життя і діяльності суспільства. Багатовекторний характер та тісний взаємозв'язок сфер діяльності є причиною існування відмінностей у сучасному тлумаченні поняття “митної безпеки”: як окремого виду безпеки держави, або складової економічної, фінансової, зовнішньоекономічної, макроекономічної тощо [18]. З розвитком економічних та суспільних відносин митні процеси також значно ускладнюються, набуваючи додаткових функцій [19]. Фіскальна функція митних органів у сучасному світі є лише одним з багатьох аспектів діяльності митниці, що набули економічного і соціального виміру, безпосередньо пов'язані з питаннями міжнародної взаємодії і протидії основним глобальним викликам. Місія митної служби реалізується за трьома основними напрямками: адміністрування митних платежів або фіскальна функція, пов'язана з наповненням бюджету держави, участь у реалізації державної економічної політики, а також суспільна та екологічна

безпека (охорона здоров'я громадян та навколишнього середовища і природних ресурсів, захист суспільства від транскордонної злочинної діяльності тощо). Пріоритетність ролей і функцій митниці може змінюватися залежно від географічних, економічних та інших особливостей країни, проте ці три основні елементи присутні в ній систематично. Експерти Міжнародного валютного фонду відмічають, що “за умов зростання інтенсивності економічних відносин вплив митної системи на стан національної економіки зростає” [19]. Внаслідок вступу України до СОТ, посилення інтеграції у світову економіку, економіка нашої держави стає більш залежною від участі України у міжнародній торгівлі, і, відповідно, “роль митниці у забезпеченні національної безпеки України набуває більшого значення” [20]. А. Калініченко зауважує, що “в нових умовах митна справа стає не лише інструментом та провідником зовнішньоекономічної діяльності, а й відіграє більш важливу роль, стаючи регулятором і засобом формування нових економічних відносин та зв'язків” [21].

Основною функцією митної служби є реалізація митної політики держави, яка у свою чергу, стає ключовим елементом ефективної міжнародної торгівлі та ґрунтується, у першу чергу, на засадах забезпечення митної безпеки.

Започатковуючи дослідження проблематики митної безпеки як окремої категорії, П. Пашко визначив митну безпеку держави як “стан захищеності національних інтересів, забезпечення та реалізацію яких покладено на митні адміністрації країни, що надає можливість, незалежно від будь-яких зовнішніх і внутрішніх загроз, забезпечити здійснення митної справи” [15].

Об'єктом митної безпеки, є митні інтереси держави, що забезпечують як зовнішньоекономічну, так і митну безпеку. Головна мета реалізації митних інтересів, за визначенням П. Пашка та С. Шевчука, передбачає “підтримання такого стану економічної сфери держави, що характеризується стійкістю до зовнішніх загроз, здатністю забезпечувати ефективне функціонування економіки держави й економічне зростання” [22]. Українські дослідники трактують його відповідно до спрямованості основних сфер діяльності, дотичних до митної справи, співвідносячи їх частково із зовнішньоекономічними, частково - з фінансовими

інтересами держави, або керуються трактуванням, наведеному у Митному кодексі України, а саме: “Митні інтереси України - це національні інтереси України, забезпечення та реалізація яких досягається шляхом здійснення митної справи” [23]. Визначення поняття на законодавчому рівні є загальним та не конкретизує цілі, досягнення яких відповідає стану забезпеченості митних інтересів держави. Поняття “митні інтереси” продовжує залишатись актуальним у науковому дискурсі, з огляду на той факт, що “чітке визначення категорії “митна безпека” веде до підвищення ефективності заходів, спрямованих на її забезпечення” [24]. На думку К. Новікової, до ключових митних інтересів України належать такі: “створення умов лібералізації зовнішньої торгівлі; недопущення контрабанди та порушення митних правил; удосконалення митного законодавства України відповідно до світових та європейських стандартів; прискорення товаро- та пасажиропотоку через митний кордон; забезпечення споживчого ринку якісними іноземними продуктами та недопущення ввезення небезпечних для здоров'я людей товарів” [17].

П. Пашко визначає митні інтереси як “певний спектр національних інтересів держави”, що пов'язані “із забезпеченням і реалізацією митної справи та задоволення яких сприяє забезпеченню ефективного функціонування, стійкого розвитку економічної системи, зменшенню загроз національній безпеці України, стабільності в суспільстві у сферах, що пов'язані з митною сферою, та визначається поточним станом зовнішньоекономічних відносин, повнотою задоволення матеріальних потреб громадян, ступенями реалізації визначених стратегічних орієнтирів соціально-економічного розвитку й захисту культурного та інформаційного середовища держави, станом зовнішньоекономічної та митної безпеки” [25, 26].

Погоджуючись з тезою П. Пашка, Н. Рогатинська поділяє митні інтереси на дві групи: “інтереси, захист яких забезпечує зовнішньоекономічну та митну безпеку держави, розділяючи заходи із забезпечення розвитку економічного потенціалу” та “збереження і відтворення національних ресурсів від механізмів

забезпечення виконання митних процедур, протидію контрабанді, контроль за переміщенням небезпечних товарів тощо” [27].

Важливим аспектом дослідження поняття митних інтересів є їх розподіл не тільки у горизонтальній площині, але у вертикальному вимірі, відповідно до рівнів суспільних груп, чий запит вони відображають. С. Шевчук пропонує розмежовувати поняття "митні інтереси держави", "митні інтереси суб'єктів ЗЕД" і "митні інтереси міжнародних організацій та держав", адже їх інтереси здебільшого не збігаються, що “свідчить про різні цілі та пріоритети суб'єктів, а також про багатогранність відповідних відносин” [22]. Під “митними інтересами суб'єктів ЗЕД” вчений розуміє інтереси, які “лежать у площині їх конституційних прав та законодавчих норм, що регламентують їх захист як суб'єктів господарювання під час здійснення зовнішньоекономічної та митної діяльності, а також не суперечать вимогам чинного та міжнародного законодавства”. Під “митними інтересами міжнародних організацій та держав” він пропонує розглядати “спектр специфічних інтересів, що виходять з принципів економічної доцільності, політичної необхідності, міжнародного співробітництва, збалансування міжнародної торгівлі тощо, а також не суперечать міжнародним нормам співпраці” [22]. Цей аспект є важливим для розроблення ефективної митної політики та взаємодії суб'єктів, із урахуванням інтересів кожного із них.

Зв'язок митної безпеки з фінансовою та економічною безпекою держави з одного боку, та з зовнішньополітичною та міжнародною безпекою визначає наявність діалектично протилежних цілей, які водночас доповнюють одна одну. Це виражається у необхідності застосування таких способів управління процесами, які поєднують спрощення для діяльності економічних операторів, визначені міжнародними торговельними угодами та іншими міжнародними домовленостями, із різними формами контролю, перевірочними заходами та протидією порушенням. З урахуванням цієї специфіки, тлумачення цього поняття у практичній діяльності органів державного управління та у теоретичних дослідженнях може відрізнятись в залежності від того, який саме аспект виходить на перший план: лібералізація торгівлі, забезпечення спрощення умов ведення торгівлі та рівних умов

конкуренції, дотримання положень міжнародних домовленостей щодо контролю за переміщенням тих чи інших товарів, протидія порушенням митних правил тощо.

В. Даценко головною метою митної безпеки вважає “забезпечення захисту економічних інтересів країни, захищеність життєво важливих потреб, інтересів і цінностей людини, населення, держави та регіонів від внутрішніх та зовнішніх загроз, джерелом яких є зовнішньоекономічні зв’язки” та зазначає, що “через постійні зміни у податковому та митному законодавстві, нестабільність фінансової ситуації в державі, тіньову економіку митна безпека, як складова економічної безпеки країни, залишається під загрозою” [28].

В рамках процесного підходу, як складова системи економічної безпеки держави, митна безпека розглядається як “комплекс економічних, правових, політичних та інших заходів держави і суспільства із захисту національних інтересів”, тобто “передбачає системні дії щодо налагодження механізму, який забезпечує її інституціоналізацію та спрямованість на досягнення конкретних цілей із захисту інтересів народу та держави в митній сфері” [17, 22, 24, 28, 29,].



Рис. 1. Зв'язок митної безпеки з іншими видами компонентів системи національної безпеки держави

Джерело: побудовано автором на основі [28, 30].

З точки зору системного підходу, митна безпека – це комплекс заходів, спрямованих на вирішення зазначених завдань, насамперед, засобами митного

контролю, тарифного й нетарифного регулювання, упровадження механізмів блокування та усунення чинників, які підривають усталеність митної системи. Головною характерною ознакою цього поняття можна назвати властивості динамічної системи, яка знаходиться у постійному розвитку та взаємозв'язку з іншими системами, а також забезпечує баланс між компонентами системи, такими як заходи, спрямовані на спрощення процедур торгівлі одного боку, та протидії загрозам та попередження правопорушень – з іншого. Управління митною безпекою є однією з функцій органів державної влади, спрямованою на захисту національних інтересів щодо безпечного функціонування та гармонійного розвитку. Узагальнюючи норми законодавства, О. Замасло відносить до суб'єктів забезпечення безпеки у митній сфері “органи державної влади, функціями яких є: формування законодавчої та нормативної баз у митній сфері; організація забезпечення надходжень доходів до Державного бюджету; участь і сприяння зовнішньоекономічній діяльності, митно-тарифне та нетарифне регулювання; захист від митного й економічного шахрайства; підготовка кадрового персоналу; захист культурного й інформаційного середовища держави” [18].

Вирішення завдань із забезпечення належного рівня митної безпеки та інших завдань в галузі митної справи на рівні держави реалізується шляхом розроблення та впровадження митної політики.

Відповідно до статті 5 Митного кодексу України, державна митна політика – це система принципів та напрямів діяльності держави у сфері захисту митних інтересів та забезпечення митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, захисту внутрішнього ринку, розвитку економіки України та її інтеграції до світової економіки. Державна митна політика є складовою частиною державної економічної політики [23].

До функцій митної політики П. Пашко відносить “фіскальну, економіко-регуляторну, захисну, контрольно-організаційну, інформаційно-статистичну та міжнародно-політичну” [31]. Дослідники відзначають, що протягом останніх десятиліть разом з традиційними фіскальною, регуляторною та охоронною функціями митна політика “набуває більшого значення у міждержавних

інтеграційних зв'язках і відносинах, виступаючи інструментом реалізації зовнішньоторговельної політики держави” [32, 33].

Митна політика виступає одним з ключових факторів економічного розвитку, але лише за умови реалізації ефективних методів державного управління, забезпечення належних організаційно-правових умов для ведення зовнішньоекономічної діяльності та запровадження відповідних механізмів регулювання цими процесами [34, 35].

Суб'єктами митної політики є визначені законодавством органи державної влади, відповідно до їх компетенції та розподілу повноважень, що визначені згідно з принципом розподілу влади, та закріплюють повноваження владних інституцій у сфері розробки та запровадження заходів політики. Відповідно до положення Про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375, “формування та реалізація єдиної державної митної політики” забезпечується Міністерством фінансів України [36].

Центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи, є Державна митна служба України (далі – Держмитслужба). Основними завданнями Держмитслужби є: “1) забезпечення реалізації державної митної політики, зокрема забезпечення митної безпеки та захисту митних інтересів України і створення сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, збереження належного балансу між митним контролем і спрощенням законної торгівлі;

2) забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил;

3) внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної митної політики на розгляд Міністра фінансів” [37].

У широкому розумінні цілі і завдання митної політики можна розділити на два основні напрямки та три рівні, відповідно до суспільних груп-стейкхолдерів:

– забезпечення необхідних умов для економічного розвитку та міжнародної взаємодії України та протидія негативним факторам впливу, тобто загрозам, які можуть перешкоджати такому розвитку;

– мікро-, мезо- та макрорівень зацікавлених суспільних груп: рівень митних інтересів економічних операторів, рівень митних інтересів держави та міжнародний рівень (рис. 2).

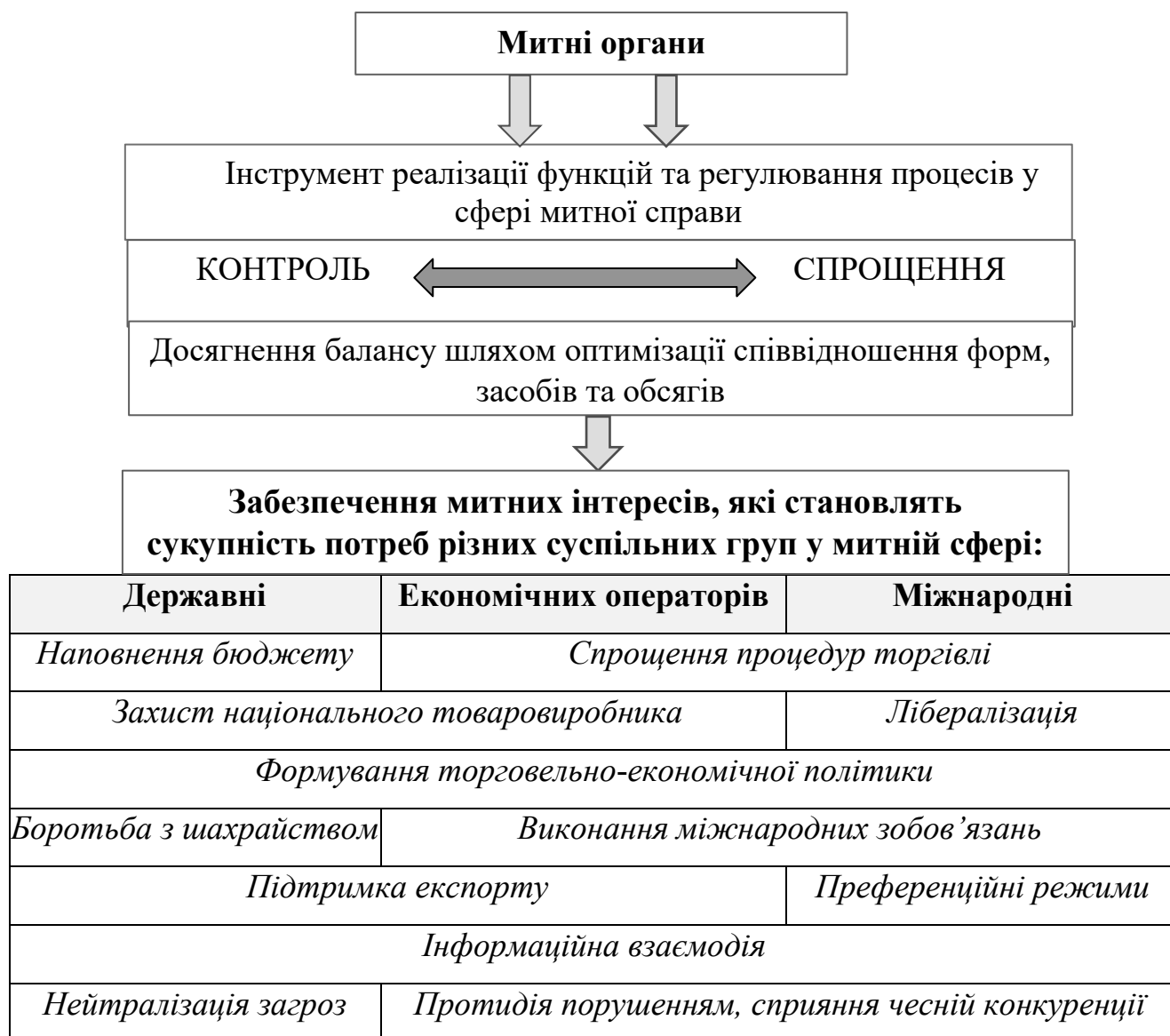


Рис. 2. Митні органи як інструмент забезпечення митних інтересів.

Джерело: систематизовано автором за [22, 27].

На думку українських дослідників, митні інтереси держави та економічних операторів “збігаються за низкою чинників”, що “визначає необхідність враховувати об’єктивний характер співпадіння інтересів суб’єктів ЗЕД та держави

з метою досягнення максимально можливого рівня спрощень та сприяння взаємовигідній взаємодії держави та суспільства” [38].

Головною особливістю діяльності митної служби як інструменту реалізації завдань та досягнення цілей митної політики є “регуляторна роль митних органів у складній системі взаємопов’язаних напрямів економічної, зовнішньої, торговельної та безпекової політики”, результативність якої “залежить від ступеня збалансованості інтересів держави та економічних операторів, відповідності правил та заборон у діяльності господарюючих суб’єктів в контексті максимізації отримання прибутків можливостям досягнення компромісу між ними та державою” [39].

Ключові завдання митниці, при цьому, перебувають у діалектичному зв’язку, відображаючи часто протилежні сторони процесів реалізації основних функцій:

1. В рамках виконання фіскальної функції – заходи забезпечення наповнення Державного бюджету, такі як контроль за повнотою бази оподаткування, попередження та боротьба з ухиленнями від сплати податків та фінансовим шахрайством, з одного боку, повинні узгоджуватись із системою спрощень адміністративних процедур для оптимізації умов ведення зовнішньоекономічної діяльності, зменшення бюрократичного навантаження тощо.

2. В межах виконання економіко-регуляторної та міжнародно-політичної функції митні органи мають забезпечувати збереження балансу між політикою протекціонізму, тобто, заходами захисту національного товаровиробника, та заходами лібералізації торгівлі, дотримання міжнародних зобов’язань в рамках угод про вільну торгівлі, преференційних режимів та інших механізмів регулювання, регулювання імпорту.

3. Під час реалізації контрольно-захисної функції необхідно забезпечити протидію зовнішнім та внутрішнім загрозам, таким як фінансове та митне шахрайство, відмивання грошей, фінансування злочинної діяльності, тінізація економіки та корупція, але разом з цим гарантувати розширення сервісних функцій для легального бізнесу.

Аналізуючи фактори впливу, спричинені глобалізаційними процесами, К. Новікова визначає позитивні та негативні наслідки для країн. До “стимулюючих факторів” належать: можливості економічного зростання, приплив інвестицій, зростання зайнятості та рівня життя населення, підвищення конкурентоспроможності національних суб’єктів господарювання [17]. У той же час, за таких умов посилюється “негативний вплив на митну безпеку України зовнішніх факторів”, наприклад “збільшення кількості суб’єктів, що вчиняють порушення митних правил, поява нових способів фінансового шахрайства, зростання обсягів контрабандних товарів, зменшення обсягів митних платежів, та, відповідно, бюджетних надходжень”. Кожна складова економічної безпеки держави характеризується такою категорією, як “загрози”, тобто “деструктивні чинники, що створюють небезпеку як окремим суб’єктам, так і суспільству в цілому” [17]. Відповідно, митними загрозами є такі чинники, що створюють небезпеку у сфері митної діяльності. Економічна інтеграція та глобалізаційні процеси спричинили трансформацію концепцій національної безпеки та ключових загроз. Збільшення ролі мультинаціональних корпорацій, розвиток нових форм міжнародної торгівлі, зокрема електронної комерції, призвело до видозмін митних загроз, поширення нових форм їх прояву. Розроблення та впровадження релевантних заходів для ефективної протидії загрозам митній та, загалом, і економічній безпеці на національному рівні потребує чіткої ідентифікації загроз.

Серед найбільш суттєвих “загроз глобальній та національній економічній безпеці” дослідники виділяють “економічні кризи, транскордонну злочинність, фінансування тероризму, різні прийоми легалізації капіталів, отриманих незаконним шляхом, виведення капіталу та корупцію, безробіття, зростання зовнішнього боргу та падіння ВВП, відмінність підходів до ціноутворення, форсовану лібералізацію ЗЕД, недостатню ефективність контролю, високий рівень корупції та криміналізації економічних відносин, несприятливий інвестиційний клімат” [39, 40].

До внутрішніх негативних чинників впливу також слід віднести суперечності та прогалини у митному законодавстві, що сприяють вчиненню правопорушень у

митній сфері, а також недотриманню узгодженості з нормами митного законодавства ЄС.

Серед зовнішніх загроз суттєву небезпеку становлять так звані “замасковані загрози”, які “можуть прийняти форму легальних операцій” [41]. Економічні операції, яким “надається вигляд легальних, однак за своєю природою вони є протизаконними”, загрожують фундаментальним аспектам економічного розвитку. До таких операцій належить транскордонне переміщення коштів, яке може маскуватись під звичайні зовнішньоекономічні торговельні операції, однак при цьому являти собою операції з виведення капіталу, відмивання коштів, ухилення від сплати податків або іншим чином порушувати усталену практику міжнародних економічних відносин. У зарубіжному науковому дискурсі дослідження цих явищ відбувається в рамках дослідження концепції нелегальних фінансових потоків (англ. - Illicit Financial Flows”). Цей термін увійшов у науковий обіг наприкінці 1990-х років. Незважаючи на результати численних емпіричних досліджень, зміст загальної концепції та деяких окремих понять досі має дискусійний характер. У першу чергу, це стосується відображення сутності феномена, що визначається терміном “illicit”, який в англійській мові має певну сукупність лексичних значень, що характеризують різні з правової точки зору види діяльності. До значень цього слова належать “незаконний”, “заборонений” (“forbidden by law, rules, or custom” - заборонений законом, правилами або усталеними звичаями), “протиправний, або суспільно неприйнятний” (“disapproved by society”), “такий, що не відповідає усталеним нормам чи певним загальновизнаним правилам”, на відміну від слова “illegal”, який має значення “незаконний, протизаконний, протиправний”. Нелегальне транскордонне переміщення коштів може бути одним з механізмів фінансування організованої злочинності, тому “нелегальні фінансові потоки” теж часто розглядаються як “фінансовий бік злочинної діяльності” [42, 43, 44]. Розбіжності у лексичному значенні понять “illicit” та “illegal” відображено в дефініціях поняття нелегальних фінансових потоків. В експертних колах застосовуються два провідних тлумачення: нормативне (illicit) і суто правове (тяжіє до illegal). Нормативне тлумачення передбачає, що фінансові потоки стають

незаконними “не тільки тому вони перешкоджають розвитку, а також тому, що вони вважаються нелегітимними з точки зору існуючого консенсусу щодо соціального (розвиткового) блага, небажаними, аморальними” або “неприйнятним для суспільства”, в тому числі кошти, які “через законодавчі лазівки та інші штучні домовленості”, обходять норми права, що дозволяє включати сюди і ухилення від сплати податків [45]. Таким чином, визначення фінансового потоку як “нелегального” не обов’язково передбачає оцінку його з точки зору відповідності чинному законодавству. У звіті UNECA 2012 року зазначено, що термін “illicit” включає діяльність, яка, “хоча й не є строго незаконною у всіх випадках, суперечить встановленим (визнаним) правилам і нормам” [46]. Також використовується термін “ill-gotten money”, тобто “гроші, одержані неправомірним шляхом”, об’єднуючи доходи, отримані злочинним шляхом, шахрайство та корупцію, а також ухилення від сплати податків, навіть якщо це не криміналізовано в певній юрисдикції [47].

А. Cobham зазначає, що “за своєю природою нелегальні фінансові потоки є прихованими, незалежно від того, суперечить це правовим нормам та приписам закону, чи просто неприйнятно для суспільства: джерело коштів може бути абсолютно законним, тоді як ухилення від сплати податків при здійсненні зовнішньоекономічних операцій виводить ці кошти у “сіру зону”. Якщо певний міжнародний фінансовий потік є частиною схеми “податкової оптимізації” без будь-якої конкретної пов’язаної з нею господарської діяльності, він може вважатися “незаконним” [40].

Правове тлумачення, яке використовують більшість дослідників цієї проблематики, включає до нелегальних фінансових потоків кошти, «зароблені, передані або використані» всупереч чинному законодавству [40, 45]. Якщо обмежити ці процеси категорією “незаконна діяльність” з точки зору права, віднесення операцій до нелегальних фінансових потоків залежатиме від законодавства конкретної держави внаслідок відмінностей в національних правових системах.

Розбіжності у термінології, яка використовується для визначення нелегальних фінансових потоків, та методах оцінки та вимірювання їх обсягів мають негативні наслідки для відповідної інституціональної реакції. Необхідність подолання нелегальних фінансових потоків зафіксовано у одній з Цілей сталого розвитку, визначених у підсумковому документі Саміту ООН зі Сталого Розвитку “Перетворення нашого світу: порядок денний у сфері сталого розвитку до 2030 року”. Ціль 16.4 прямо визначає необхідність значного зменшення обсягів незаконного переміщення коштів та озброєння, (значно зменшити незаконні фінансові потоки та потоки зброї), посилення діяльності з виявлення та повернення викрадених активів та ведення боротьби з усіма формами організованої злочинності.

Дослідження двох останніх десятиліть називають п’ять основних джерел нелегальних фінансових потоків, а саме: “корупція, ухилення від сплати податків, прибутки компаній від незаконної діяльності, переміщення прибутку та ухилення від валютного регулювання” [45].

У ширшому контексті поняття нелегальних фінансових потоків у науковому дискурсі зазвичай охоплює таку діяльність, як “приховування доходів, спрямування коштів на злочинні цілі, такі як хабарництво чи тероризм; недостовірне декларування з метою ухилення від сплати податків, відтік капіталу, недотримання вимог валютного контролю та інші види фінансового шахрайства” [45]. Всі ці явища, у більшій або меншій мірі, належать до загроз митній безпеці держави.

Феномен фінансового шахрайства має довгу історію, починаючи із зародження економічних відносин у суспільстві та видозмінюючись протягом різних фаз розвитку економіки. Фінансове шахрайство становить значну небезпеку для повноцінного розвитку та прогресу національних економік, суперечить принципам сталого розвитку, поєднуючи у собі фінансово-економічні складові та протизаконну діяльність. Інформація з різних джерел свідчить про те, що країни втрачають сотні мільйонів доларів доходу в результаті комерційного шахрайства [48, 49, 50]. Незважаючи на широке використання цього терміну економістами та

дослідниками, дефініції та тлумачення природи поняття помітно відрізняються, що впливає на встановлення причин та умов, які уможливлюють таку діяльність у всіх країнах світу, ускладнює вибір та застосування методів оцінки обсягів коштів, які переміщуються з країни в країну без законних на те підстав, та стає на заваді виробленню єдиних підходів та спільних міждержавних заходів протидії. На відміну від кримінальних правопорушень, які можуть бути ідентифіковані згідно із законодавством, поняття шахрайства у міжнародній торгівлі охоплює широкий спектр фінансових операцій, як неправомірних, так і незаконних, відображаючи складний і багатогранний характер міжнародної торгівлі та фінансів, тоді як існуючі заходи протидії, як правило, розроблені у правовій площині і зосереджені на вирішенні вузького кола проблем.

Ефективне управління системою митної безпеки на національному рівні потребує чіткої ідентифікації загроз та потенційних ризиків. Враховуючи зовнішньоекономічну спрямованість митної справи та необхідність міжнародної співпраці для подолання викликів і загроз глобального рівня, підходи до інтерпретації основних термінів та визначень ґрунтуються на положеннях міжнародних угод, конвенцій та інших документів у сфері міжнародної торгівлі та співробітництва.

Серед міжнародних установчих документів, які регулюють питання захисту митних інтересів, важливу роль відіграє Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства від 09 червня 1977 р. (Конвенція Найробі). Україна приєдналась до Конвенції Найробі на виконання Указу Президента України від 23 травня 2000 року № 699/2000 [51].

Пунктами (a) – (d) Конвенції Найробі визначено ключові поняття у сфері захисту митної безпеки. Під митним законодавством розуміються всі установчі та регулюючі положення, що застосовуються або контролюються митними адміністраціями у зв'язку з імпортом, експортом або транзитом товарів. Відповідно, термін "порушення митного законодавства" означає будь-яке порушення або спробу порушення митного законодавства. Тлумачення терміну "митне

шахрайство" включає "порушення митного законодавства, за допомогою якого особа вводить митні органи в оману і, таким чином, уникає, повністю або частково, сплати імпорتنих або експортних мит та податків, чи виконання заборон і обмежень, встановлених митним законодавством, або отримує будь-яку вигоду в порушення митного законодавства. Митне шахрайство, що полягає у переміщенні товарів через митний кордон у будь-який прихований спосіб, позначається терміном "контрабанда"" [52, 53].

На основі емпіричних даних, отриманих в ході спеціальних досліджень та збору інформації за сприяння митних адміністрацій країн світу, експертами Всесвітньої митної організації (далі - ВМО) розроблено класифікацію видів комерційного шахрайства та сформульовано концепцію організації протидії комерційному митному шахрайству. Комерційним шахрайством вважається "будь-яке порушення законодавчих або нормативних положень, за виконання яких відповідає митна служба, вчинене з метою:

1. Ухилення або спроби ухилення від сплати мита/зборів/податків на переміщення комерційних товарів; та/або
2. Ухилення або спроби обійти будь-які заборони чи обмеження, що застосовуються до комерційних товарів; та/або
3. Отримання або спроби отримання будь-яких виплат, субсидій чи інших виплат, на які немає належного права; та/або
4. Отримання або спроби отримання незаконної комерційної вигоди, що шкодить принципам і практиці законної ділової конкуренції" [54].

Протидія шахрайству визначається ВМО як "система заходів, що застосовуються митними адміністраціями з метою контролю за переміщенням товарів та належним застосуванням положень законодавства, які повинні забезпечити ефективне стримування можливих порушень за допомогою системи аналізу ризиків, проведення кримінальних і фінансових розслідувань та наукових досліджень, визначення власного капіталу, співпраці з іншими державними контролюючими органами, а також шляхом застосування комп'ютерних технологій аналізу та інших доступних методів та засобів" [54].

Дослідження шахрайства при декларуванні товарів та методи боротьби з цим явищем є в науковому доробку П. Пашка, І. Бережнюка та інших вітчизняних дослідників. Christopher Grigoriou та Céline Carrère зібрано значну кількість емпіричних даних щодо розбіжностей у статистичних даних торгівлі товарами, досліджено шляхи виявлення шахрайства у зовнішній торгівлі засобами дзеркальної статистики, запропоновано методику проведення порівняльного аналізу [55]. У роботах економістів Yeon Soo Choi, Philip K. Hong, Simon J. Pak, Phan Thi Thu Hien, Alex Cobham, Petr Janský, Matthew Collin, Rahul Mehrotra, Gilles Carbonnier, Maya Forstatter сформульовано основні засади методології виявлення та протидії фінансовому шахрайству, досліджено методи розрахунку невідповідностей у торговельному балансі країн-партнерів, та інших показників, що можуть вказувати на митне шахрайство, зокрема типологізовано способи маніпуляцій у сфері митної оцінки товарів в контексті нелегального переміщення коштів.

Серед напрямів досліджень фінансового шахрайства зарубіжними дослідниками основними є:

- визначення обсягів тіньової економіки та нелегальних фінансових потоків;
- вивчення методів виявлення шахрайських схем у зовнішній торгівлі;
- розробка та вдосконалення методів ефективної протидії шахрайству.

У англomовному науковому дискурсі існують декілька термінів на позначення різновидів фінансового шахрайства, а саме: “misreporting”, “mispricing” та “misinvoicing”, які вживаються фахівцями у контексті, коли мова йде про недостовірне повідомлення даних при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, зокрема вартості товарів або інших даних про товар, що уможливорює розмиття бази оподаткування, переміщення прибутку або ухилення від сплати податків, наслідком чого є зменшення надходжень до бюджету держави або виведення капіталу. Однозначність тлумачення важлива для оцінки кількісних показників у кожному конкретному випадку. Поняття “misreporting” широко вживається як узагальнююче, коли мова йде про недостовірне повідомлення даних, пов'язаних із веденням зовнішньоекономічної діяльності, причому в різних сферах

цього процесу, як під час внутрішнього оподаткування, так і при переміщенні товарів та виконання процедур митного очищення.

Поняття “mispricing” та “misinvoicing” є вужчими за своїми значеннями, тому часто в літературі можна зустріти їх в ролі синонімів. V. Nitsch зазначає, що можливим способом незареєстрованого виведення капіталу з країни є недостовірне декларування даних у комерційній діяльності - “misinvoicing”. Разом з цим, однією з причин розбіжностей у даних двосторонньої торгівлі він називає шахрайство у сфері ціноутворення – “mispricing”, розуміючи це поняття як використання фальсифікованих інвойсів або зазначенням неправдивих даних [56]. A. Cobham використовує термін “mispricing” у більш широкому значенні [57].

I. Musselli, та E. Bürgi Bonanomi у своїй роботі використовують поняття “commodity-trade related IFF”, тобто “нелегальні фінансові потоки у сфері торгівлі товарами” і також пов'язують його з шахрайством щодо вартості товарів у міжнародній торгівлі (“mispricing”). Це поняття включає шахрайство при формуванні інвойсів як документального підтвердження вартості товару та у трансфертному ціноутворенні [58].

G. Carbonnier та R. Mehrotra також відокремлюють поняття порушень при декларуванні вартості товару (в контексті недостовірного декларування), що передбачає заниження або завищення вартості товарів, формування та подання фальсифікованих або недостовірних інвойсів, шахрайство з вагою товарів, неправильну тарифну класифікацію товарів тощо, що є злочином у більшості юрисдикцій [59]. Для коректного застосування методів оцінки обсягів різних видів шахрайства, необхідне відповідне розуміння відмінності та розмежування цих термінів (рис. 3).



Рис. 3. Недостовірне декларування митної вартості в контексті митного шахрайства.

Джерело: складено автором на основі [56, 57].

Зміцнення національних та світової економік напряму залежить від стабільності інвестицій, можливостей бюджетної сфери, державного фінансування, інтенсифікації торгівлі. У 20 столітті світова торгівля вважалась рушієм та основним важелем економічного розвитку. За винятком окремих періодів сповільнення, внаслідок структурних змін, глобальних фінансових криз або пандемій обсяги світової торгівлі товарами демонструють щорічне зростання (рис. 4) [60, 61].



Рис. 4. Відношення світової торгівлі до ВВП 1960-2024

Джерело: Складено автором на основі [61].

У 2021 році, із зростанням обсягів світової торгівлі на 12. 59 %, світовий експорт склав 24 227 432 млн доларів США, світовий імпорт - 21 931 213 млн доларів США, що сформувало позитивне торговельне сальдо у розмірі 2 296 219 млн доларів США. Світовий експорт товарів і послуг у відсотках до ВВП становив 28,88%, а імпорт товарів і послуг у відсотках до ВВП - 27,94% [62].

За даними Організації економічного співробітництва і розвитку (далі - ОЕСР), світова торгівля товарами та послугами зросте на 2,3% у 2024 році і на 3,3% у 2025 році, порівняно з 1% зростанням у 2023 році [63]. Можна стверджувати, що світова торгівлі відновлює темпи зростання. Імпорт товарів, а для деяких країн і експорт, хоча й меншою мірою, залишається основою доходів бюджету від зовнішньоекономічної діяльності. За оцінками експертів Світового банку, адвалорні тарифи, тобто такі, розмір ставок мита у яких визначається у відсотках від митної вартості товару, є найбільш розповсюдженими в світі. Як основа для нарахування митних платежів, а саме: мита, акцизного податку та ПДВ, митна вартість товарів є однією з базових категорій митного регулювання, у більш широкому сенсі – однією з ключових складових державного регулювання ЗЕД. Релевантні дані щодо митної вартості товарів є необхідним елементом у системі планування та прогнозування дохідної частини бюджету. Шахрайські маніпуляції з митною вартістю товарів призводять не лише до зменшення бази оподаткування, але і спричиняють викривлення необхідних статистичних показників, що може призвести до значних втрат надходжень, збільшення “сірого” сегменту економіки та дефіциту бюджету. Узагальнені дані щодо митної вартості імпортованих товарів представляють цінну інформацію для аналізу міжнародної торгівлі, розробки економетричних моделей економічного розвитку та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, формування економічної, фінансової та бюджетної політики, а також стратегічного планування.

Як одна з ключових категорій системи міжнародного митного права, митна вартість регулюється нормами міжнародного законодавства, що вимагає відповідності стандартам міжнародної торгівлі. Таким чином, недостовірне декларування митної вартості товарів має прямий та опосередкований вплив на

національну економіку: прямий - з точки зору втрат податкових надходжень та непрямий - з точки зору сприяння недобросовісній конкуренції, завдання збитків сумлінним імпортерам і вітчизняним виробникам, існуванню “тіньового” сегменту в економіці держави та може бути складовою інших фінансових та кримінальних злочинів, зокрема, відмивання коштів, їх незаконного транскордонного переміщення, фінансування незаконних видів діяльності тощо. У кінцевому підсумку це гальмує соціально-економічний розвиток.

Від правильності визначення митної вартості товарів залежить точність та повнота справляння податків, якими обкладаються товари при їх ввезенні в країну. Митні платежі прямо впливають на стан бюджетної, грошово-кредитної та валютної систем держави. Зовнішньоекономічна безпека безпосередньо пов’язана з фіскальним регулюванням зовнішньоекономічної діяльності, зокрема і за допомогою податкових інструментів.

Вплив тарифного регулювання міжнародної торгівлі на обсяги надходжень від міжнародної торгівлі до державного бюджету реалізується через три основні компонента тарифного регулювання: тарифну класифікацію, застосування тарифних преференцій та митну вартість. Будучи основою для нарахування майже всіх митних платежів, митна вартість відіграє важливу роль у захисті національних фінансових інтересів, фінансуванні державних програм та забезпеченні соціально-економічного розвитку. Частка надходжень до Державного бюджету України, що складаються з податків на зовнішню торгівлю, включаючи акциз та ПДВ, становить 18 – 38 % від загального обсягу (рис. 5).

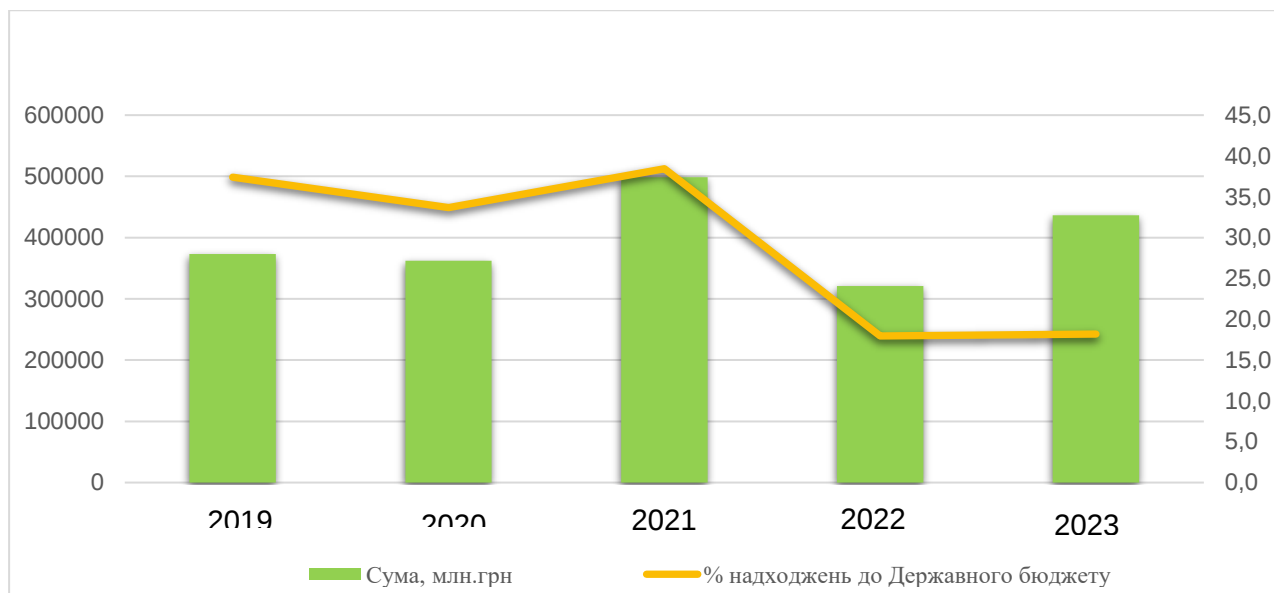


Рис. 5. Динаміка надходжень до Держбюджету України податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції.

Джерело: складено автором на основі [64].

Обсяги ПДВ, який справляється з товарів при імпорті у багатьох країнах світу, особливо у тих, що розвиваються, наближається до показника 50% від загальної суми ПДВ, тобто майже дорівнює обсягам ПДВ на товари і послуги внутрішнього виробництва. Розрахунки, проведені експертами Міжнародного валютного фонду за даними 2017 року, наочно демонструють значимість ролі митниці у забезпеченні бюджетних надходжень. Для оцінки ступеня залежності економіки держави від зовнішньої торгівлі та ефективності заходів регуляторного характеру у сфері митної оцінки використовують показник частки сукупної митної вартості імпортованих товарів характеризує ступінь залежності. В країнах, що розвиваються, ПДВ з імпортних товарів становить найбільше джерело платежів до бюджету, які адмініструються митними службами (рис. 6) [19].

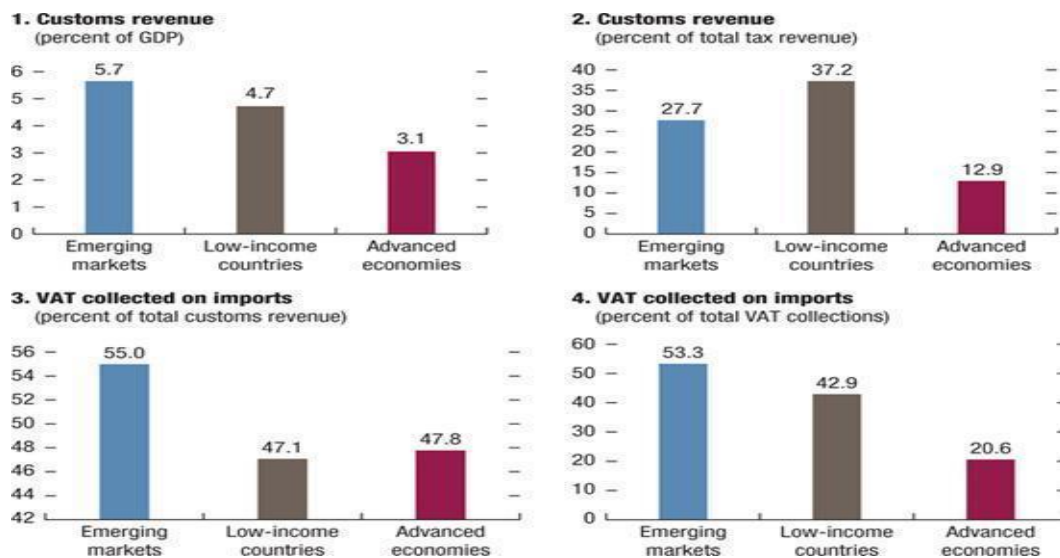


Рис. 6. Співвідношення видів податків, за типом країн світу.

Джерело: складено автором на основі [19]

Враховуючи зростання обсягів світової торгівлі та роль зовнішньої торгівлі у забезпеченні економічної та інших видів безпеки держави, митне шахрайство у сфері митної оцінки, заниження митної вартості при імпорті товарів належать до суттєвих загроз безпеці держави, стабільності та стійкості її бюджетної системи, особливо сьогодні, коли Україна протистоїть жорсткій військовій агресії з боку російської федерації, акумулюючи всі наявні ресурси для захисту суверенітету та збереженню державності.

У контексті необхідності забезпечення економічної та митної безпеки держави одним з першочергових завдань, що постають перед Держмитслужбою України, як і митними органами інших країн, є боротьба з тіньовою економікою, фінансовим шахрайством, ухиленням від сплати податків.

Особливо гостро постає питання забезпечення стабільних надходжень до Державного бюджету України під час широкомасштабного вторгнення, як і у наступний період повосної відбудови. Разом з цим, на думку українських експертів, в умовах “невиконання планових показників митних надходжень до державного бюджету”, існує “небезпека додаткового тиску на сумлінних суб’єктів ЗЕД з боку митних органів, що призводить до зниження економічної активності, тінізації економіки, погіршення інвестиційної привабливості та бізнес-клімату в

цілому, що в кінцевому підсумку гальмує економічний розвиток держави” [39]. В той же час, подолання високого рівня корупції є одним з ключових напрямків ефективного управління змінами, які передбачені Національною стратегією доходів в рамках співпраці України з Міжнародним валютним фондом (далі - МВФ), в тому числі змін та необхідних реформ у роботі митної служби, обумовлених необхідністю посилення митної безпекоспроможності [14].

Розглядаючи митну безпеку в рамках процесно-системного підходу як комплекс заходів, слід взяти до уваги, що удосконалення механізму управління митною безпекою в цілому можливе також шляхом покращення роботи окремих складових цієї системи. Для формулювання ключових факторів підвищення ефективності протидії митному шахрайству у сфері митної оцінки, варто визначити основні аспекти управління митною безпекою в контексті світових тенденцій спрощення процедур торгівлі та протидії митному шахрайству як основних вимог до діяльності митної системи:

1. Фінансово-економічний аспект, який передбачає реалізацію заходів державної економічної, фінансової та митної політики, спрямованих на досягнення цілей соціально-економічного розвитку держави.
2. Управлінський аспект, який характеризує особливості реалізації управлінських рішень в сфері державного регулювання та контролю.
3. Правовий аспект, який визначає узгодженість системи національного законодавства з міжнародними митними нормами, визначеними міжнародними угодами та іншими правилами міжнародної співпраці.
4. Інформаційно-цифровий аспект, який стосується підходів до використання інформаційних технологій та методів роботи з даними.
5. Організаційно-комунікаційний аспект, який характеризує взаємодію економічних операторів та митної служби, форми і методи бізнес-процесів, шляхи їх вдосконалення.

Комплексні рішення зазвичай характеризуються вищою ефективністю, ніж ті, що пропонують вирішення тільки в розрізі однієї сторони проблемного питання. Враховуючи викладене вище, можна стверджувати, що для отримання ефективних

результатів способи оптимізації заходів митної безпеки мають включати елементи в контексті наведених вище ключових аспектів управління митною безпекою.

1.2. Сучасні підходи до застосування автоматизованого контролю за визначенням митної вартості та його роль в забезпеченні митної безпеки

Теоретичні основи та методологія митного контролю є предметом досліджень багатьох науковців у різних країнах світу, присвячених трактуванню поняття контролю та його природи як наукової категорії, визначенню змісту митного контролю як складової системи державного контролю та нагляду, встановлення взаємозв'язку функцій митного контролю з функціями інших елементів державного управління та регулювання. Митний контроль тісно взаємопов'язаний з іншими видами державного контролю, такими як економічний, прикордонний та імміграційний, екологічний, фітосанітарний тощо. Разом з цим, враховуючи ключову роль механізму контролю як одного з основних інструментів реалізації державної політики, низка практичних питань потребують подальшого дослідження та розробки нових методологічних, організаційних та інших підходів до його функціонування. Варто розглянути основні підходи до поняття контролю у широкому сенсі, та визначити ті ключові аспекти митного контролю, які можуть бути удосконалені.

Поняття контролю як багатоаспектного феномену має міждисциплінарний характер, тому визначення цього поняття залежить від галузі діяльності або наукової дисципліни, в рамках якої вивчається це явище. Контроль (від франц. *controle* – перевірка, нагляд) являється елементом управління об'єктами і керування процесами, закріпленими у нормах права, програмних державних документах, інших формах суспільних норм та правил та включає механізми, інститути та процеси, за допомогою яких уряд регулює, контролює та впливає на різні аспекти суспільства, економіки та управління, забезпечуючи впорядковане функціонування держави.

Переважна більшість дослідників застосовують системний підхід для вивчення складних багатопланових явищ. Застосовуючи системно-комплексний підхід до трактування поняття контролю, його можна визначити як складну динамічну систему взаємопов'язаних підсистем, які в процесі цілеспрямованої взаємодії шляхом виконання певних дій впливають одна на одну та на зовнішнє середовище, але при цьому також зазнають впливу факторів зовнішнього середовища. До основних компонентів системи контролю відносяться: мета та завдання контролю, суб'єкти та об'єкти, підстави та види контролю, форми та обсяги, ступінь запровадження, критерії та моніторинг ефективності.

В рамках системно-функціонального підходу можна виділити такі ключові засади контролю як окремо визначеного виду діяльності:

1. Правове регулювання – всі елементи процесу контролю, такі як принципи, організаційно-правові засади, порядок та форми його здійснення, повноваження контролюючих органів та права і обов'язки суб'єктів визначені чинним законодавством та реалізуються у безумовній відповідності до норм права.

2. Оперативність та своєчасність – досягнення ефективних результатів забезпечується шляхом виконання у встановлені терміни.

3. Прозорість – важливою умовою процесу визначення відповідності тієї чи іншої діяльності нормам та приписам законів є максимально можливе висвітлення інформації, необхідної для їх виконання. Такий аспект визначає вищий рівень інформаційної відкритості органу влади для суспільства, за винятком необхідних обмежень, визначених чинним законодавством.

4. Системність – передбачає здійснення контролю на постійній основі, за планом, що забезпечує динаміку процесу, послідовність, моніторинг результатів проведення оцінки ефективності.

5. Відповідність – форма інструментів контролю відповідає меті діяльності.

6. Спеціалізація – критерії здійснюваної перевірки відповідають суті та змісту діяльності.

В рамках процесного підходу переважно вивчаються організаційні засади процесу контролю, такі як: створення норм та стандартів, «визначення

повноважень, розробка критеріїв оцінки та способів її проведення, порядок здійснення, етапи моніторингу, оцінки ефективності та коригування [65, 66, 67].

У теорії менеджменту, разом з мотивацією, плануванням і організацією, контроль розглядається як “одна з чотирьох основних функцій управління та визначається як фундаментальний вид управлінської діяльності, яка потрібна для цілеспрямованої дії та забезпечення впливу на об’єкт управління, у процесі якої розв’язується поставлене завдання по досягненню цілі” [68].

Характеризуючи поняття контролю у контексті економічної науки та права, найчастіше дослідники розглядають його як “форму діяльності, принцип або функцію” [69].

Розглядаючи контроль як соціальне явище, М. Гаращук вбачає його сутність у “перевірці відповідності діяльності учасників суспільних відносин встановленим у суспільстві приписам, у межах яких вони мають діяти”. Мету цієї діяльності вчений співвідносить з “виявленням результатів впливу суб’єктів на об’єкт, допущених відхилень від прийнятих вимог, діючих принципів організації і регулювання, причин цих відхилень, а також визначенням шляхів подолання наявних перешкод для ефективного функціонування всієї системи” [70].

В контексті державного управління контроль розглядається як “одна з головних функцій управлінської діяльності, яка здійснюється через систему законодавчих, організаційних, адміністративних, правоохоронних та інших заходів” [71]. Іншими словами, контроль являє собою комплекс методів та процедур, зміст яких визначається набором факторів діяльності об’єкта в тій чи іншій сфері діяльності [72]. Таким чином, заходи контролю належать до тих регуляторних механізмів, які визначають діяльність держави у тому чи іншому напрямку. Мірою ефективності контролю служить “відношення результату (ефекту перевірки) до витрат, пов’язаних з отриманням цього результат” [71].

Н. Горбова відзначає, що функція контролю забезпечує не тільки законність, але й “перевірку відповідності моделі, закладеної в правовій нормі, та застосування заходів для виправлення” [73]. М.Терещенко виділяє також колективний характер як характерну особливість державного контролю оскільки здійснення його заходів

відбувається в межах діяльності державного апарату, тобто відповідних інституцій, які здійснює організацію системи контролю у підконтрольних структурах у різних сферах та галузях публічного управління [74].

Узагальнюючи підходи українських науковців, В. Орленко, визначає механізм державного контролю як систему організаційних, правових і процедурних засобів та методів, що використовується державою для реалізації функції нагляду, перевірки та регулювання діяльності суб'єктів влади, організацій та інших учасників суспільного життя. Автор зауважує, що регулятивний механізм, що застосовується державою, передбачає встановлення стандартів і норм для різних галузей діяльності, що, відповідним чином втілюється у вигляді спеціального контролю [75].

З наведених трактувань поняття контролю можна виділити такі основні характеристики категорії державного контролю, які властиві йому незалежно від сфери застосування:

1) Належність до функції управління, що реалізується через спеціальні державні інституції та базується на правових нормах, які визначають права, обов'язки та порядок дій учасників суспільної взаємодії.

2) Реалізація у вигляді системи перевірочних заходів, яка відповідно до мети та завдань визначає організаційну впорядкованість, сукупність форм, засобів та методів контролю.

3) Підтримка взаємозв'язку з плануванням, прогнозуванням, реалізацією заходів політики та їх оцінку, що визначає відповідність моделі, уможливорює оцінку результатів, сприяє дотриманню встановлених правил [69].

У кожній з галузей діяльності природа контролю визначається змістом та формами правових відносин, які виникають у цій галузі, та регулюються відповідними правовими нормами, виокремлюючи специфічні види контролю, наприклад, аудиторський, фінансовий, господарський, екологічний, фіто-санітарний, технічний, енергетичний, контроль за збереженням умов справедливої конкуренції, за дотриманням антимонопольного законодавства тощо.

Поняття митного контролю в Україні визначається положеннями Митного кодексу України та означає сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу України, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку [23].

Підходи до визначення митного контролю як процесу, інтегрованого у зовнішньоекономічну діяльність, також узгоджуються з міжнародним митним правом та ґрунтуються на дефініціях, наведених у міжнародних угодах, стандартах та інших документах, “приєднання до яких легалізовано у законодавстві держав-підписантів”, що, на думку Л. Палія, “фактично визначає напрями і форми приведення чинного законодавства до відповідних міжнародних норм” [53]. До міжнародних стандартів слід віднести рекомендаційні приписи ВМО, які стосуються стандартів безпеки та спрямовані на полегшення світової торгівлі. Безпекова складова митного контролю визначена в Рамкових стандартах безпеки ВМО SAFE (Стандарти безпеки та сприяння глобальній торгівлі), які спрямовані на посилення ролі митного контролю як механізму захисту від таких загроз, як тероризм та контрабанда, та забезпечення безпеки в міжнародному ланцюгу поставок. Згідно з цим документом, ефективний митний контроль повинен ґрунтуватись на основі оцінки ризиків, завчасного інформування про переміщувані товари та створення безпечних торговельних шляхів.

Основне визначення терміну “митний контроль” у міжнародному праві надано у Міжнародній конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (далі – Кіотська конвенція, за місцем підписання у 18 травня 1973 у м. Кіото, Японія, до якої Україна приєдналась у 2005 році [76], а саме: - сукупність заходів, що здійснюються митною службою з метою забезпечення дотримання митного законодавства. Положеннями Розділу 6 передбачено, що митний контроль повинен обмежуватись мінімумом, необхідним для забезпечення дотримання митного законодавства. Стандартними правилами 6.3, 6.4 та 6.5 визначено механізм застосування митного контролю на основі системи управління ризиками для визначення осіб та товарів, в тому числі транспортних засобів, що підлягають

перевірці, та ступеня такої перевірки. Для підтримки системи управління ризиками, митна служба повинна прийняти стратегію, яка базується на системі засобів оцінки імовірності недотримання законодавства, а також наскільки це максимально можливо, використовувати інформаційні технології та засоби електронних комунікацій для вдосконалення митного контролю (Стандартне правило з перехідним терміном 6.9).

Положення Угоди СОТ про спрощення процедур торгівлі, хоча і не містять чіткого визначення митного контролю, однак також визначають необхідність митні органи впроваджувати ефективний та дієвий митний контроль для сприяння законній торгівлі, забезпечуючи при цьому дотримання митного законодавства та захист національної безпеки, зокрема шляхом застосування таких процедур як управління ризиками, пост-митний аудит та використання інформаційних технологій для оптимізації митних процесів при збереженні контролю [77].

Відповідно до визначення, наведеного в Митному кодексі ЄС, термін "митний контроль" означає конкретні дії, що здійснюються митними органами з метою забезпечення дотримання митного законодавства та іншого законодавства, що регулює ввезення, вивезення, транзит, переміщення, зберігання та кінцеве використання товарів, що переміщуються між митною територією Союзу та країнами або територіями за межами цієї території, а також наявність та переміщення в межах митної території Союзу товарів, що не походять з країн-членів Союзу, та товарів, поміщених під процедуру кінцевого використання.

Серед інших рекомендацій, ВМО розроблено Збірник Митних прототипів (Customs Blueprints) – керівництво для митних адміністрацій країн світу, спрямоване на гармонізацію та модернізацію митних операцій у всьому світі, для ефективного та безпечного транскордонного переміщення товарів при дотриманні законодавчо встановлених норм. Згідно з прототипом, модель системи митного контролю характеризується такими особливостями [78]:

1. Здійснення контролю виключно на основі оцінки та управління ризиками, зосередження ресурсів на товарах і операціях з високим ступенем ризику.

Управління ризиками передбачає оцінку та виявлення потенційних загроз, таких як шахрайство, контрабанда або недотримання вимог, а також застосування цільових заходів контролю, якщо це необхідно. Окремою вимогою є вибірковість митного контролю, яка визначається відповідно до визначеного рівня ризику (низький, середній, високий) та дозволяє ефективно використовувати ресурси, мінімізуючи перешкоди для законної торгівлі [79].

2. Уніфікація та спрощення процедур для оптимізації міжнародної торгівлі.

3. Адміністрування митних платежів та забезпечення правильної митної оцінки товарів та класифікації товарів, що мають вирішальне значення для захисту державних доходів, а також запобігання шахрайству, виявлення та недопущення недостовірного декларування товарів, ухилення від сплати податків і зборів.

4. Автоматизація та використання ІТ систем для управління митними процесами, від аналізу ризиків до подання документів та оформлення товарів.

5. Інтегроване управління кордонами шляхом запровадження заходів митного контролю, скоординованих з іншими службами з питань безпеки на кордоні (наприклад, прикордонною, імміграційною, поліцією та органами охорони здоров'я) для більш ефективного правозастосування.

6. Впровадження пост-митного аудиту та програм стимулювання комплаєнсу, тобто свідомої доброчесної поведінки, спрямованої на дотримання митних правил, а також переваг для сумлінних економічних операторів.

7. Міжнародне співробітництво, та ефективна взаємодія з економічними операторами.

Отже, варто підкреслити, що зовнішні та внутрішні чинники впливу на ефективність організації процесу митного контролю перебувають у тісному взаємозв'язку (рис. 7).



Рис. 7. Взаємозв'язок факторів впливу на організацію митного контролю
Джерело: складено автором.

У вітчизняному науковому дискурсі природа митного контролю як багатоаспектного явища також розглядається з позицій системного та функціонального підходів, що пояснюється його роллю системи заходів, що функціонує в рамках зовнішньополітичної та транскордонної безпеки, логістики міжнародної торгівлі тощо. Як один з ключових механізмів забезпечення економічної безпеки, митний контроль, крім уніфікованих правових норм та стандартів, прийнятих у міжнародній практиці з митної оцінки товарів, “повинен охоплювати методи та прийоми діяльності, адаптовані до ширшого кола завдань, які швидко трансформуються відповідно до змін у політичній та економічній ситуації” [39].

Науковці-практики часто розкривають поняття митного контролю через способи та методи його проведення, та в залежності від об'єктів, на які він спрямований. Найбільш поширеними є такі варіанти ідентифікації категорії митного контролю:

- як складової процесу митного оформлення товарів;
- як підсистеми фінансового контролю;
- у ширшому розумінні – як окремої функції митної політики, або системи тарифного та нетарифного регулювання [80].

В контексті застосування економічних методів митного регулювання та контролю за повнотою застосування заходів тарифного регулювання можемо

виокремити контроль за декларуванням митної вартості, як один з видів фінансового контролю.

Керуючись наведеними вище нормами права, ключовими засадами організації контролю як функції державного управління та складової зовнішньоекономічної безпеки, варто вказати основні критерії, яким мають відповідати заходи контролю за визначенням митної вартості:

1. Відповідність чинним нормам закону та правилам згідно з міжнародними домовленостями.

2. Запобігання транскордонній злочинності, нелегальному переміщенню коштів, протидія митному шахрайству та іншим порушенням митних правил.

3. Гарантування дотримання основних засад торговельної політики, сприяє справедливій конкуренції.

4. Забезпечення достовірності декларування відомостей, які впливають на правильність визначення митної вартості як основи для нарахування мита та інших податків, що безпосередньо впливає на повноту сплати належних платежів та наповнення Державного бюджету України.

5. Автоматизація процедур контролю шляхом впровадження сучасних технологій і програмних систем для забезпечення прискорення визначення відповідності операцій вимогам митного законодавства, прозорості здійснення митних формальностей, а також реалізації всіх можливих спрощень для добросовісних економічних операторів.

Заходи з автоматизації процедур митного контролю в Україні запроваджувались митною службою в рамках інтеграції з міжнародними стандартами митного регулювання, у відповідності до рекомендацій ВМО. У 2012 році почала діяти автоматизована системи аналізу та управління ризиками (АСАУР), дозволяючи митним органам здійснювати вибірковий контроль товарів на основі аналізу ризиків, зменшуючи необхідність у фізичних перевірках. На сьогоднішній день, автоматизована система управління ризиками (АСУР) Держмитслужби є складовою функціональних систем Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів, що забезпечує застосування

автоматизованого контролю із застосуванням СУР для визначення форм та обсягів митного контролю.

Враховуючи значну інтенсифікацію процесів імплементації законодавства ЄС до законодавства України протягом 2023-2024 років, після набуття Україною статусу кандидата на вступ до Європейського Союзу, на сьогоднішній день Держмитслужбою здійснюється подальша розробка та вдосконалення технологій для більш швидкої обробки більших обсягів даних та цифровізації процесів виконання митних формальностей та забезпечення інтеграції з ІТ системами ЄС. Система управління митними ризиками ЄС (CRMS), створена у 2005 році, встановлює загальні стандарти та пріоритети митного контролю для всіх держав-членів, забезпечує узгодженість при управлінні ризиками на зовнішніх кордонах ЄС та механізм для обміну інформацією, пов'язаною з ризиками, безпосередньо між оперативними посадовими особами та центрами аналізу ризиків у державах-членах. З 1 січня 2022 року систему було оновлено з метою забезпечення обміну інформацією, пов'язаною з ризиками, між митними адміністраціями в режимі реального часу для прискорення зв'язку між митницями в ЄС та спеціальною центральною базою даних інформації [81].

Багато науковців та експертів-практиків звертались до вивчення питань митного контролю з точки зору характеру та сутності, організації та нормативного врегулювання, методів оцінки ефективності, однак, разом з цим Ю. Голинський відмічає недостатність досліджень специфічних особливостей митного контролю [82].

В контексті контролю за визначенням митної вартості існує низка специфічних проблемних питань, пов'язаних з природою здійснюваних процесів та явищ, що контролюються. Вартість товару, на відміну від інших характеристик, необхідних для здійснення необхідних митних формальностей, не є сталою або заздалегідь визначеною характеристикою та залежить від значної кількості факторів, перевірити які в кожному конкретному випадку не представляється можливим, що зумовлює необхідність у достовірній цінovій інформації.

Забезпечення повноти оподаткування при імпорті товарів та виконання планових показників доходів Державного бюджету в період, коли країна протистоїть широкомасштабній військовій агресії, загрозам її суверенітету та державності, стає першочерговим питанням для органів, до функцій яких належить забезпечення національних економічних інтересів. В умовах війни шахрайські схеми, на жаль поширюються швидше, використовуючи об'єктивні труднощі держави у забезпеченні повноцінного всеохоплюючого контролю. Недоброчесна поведінка економічних операторів та посадових осіб митниці призводить до збільшення не тільки зовнішніх, але й внутрішніх загроз економічній безпеці держави, таких як зменшення митних надходжень до бюджету, тінізація економіки, недобросовісна конкуренція, корупція та інші. Серед внутрішніх загроз економічній та митній безпеці України, однією з найбільш гострих та складних є проблема митної оцінки. З одного боку, заниження митної вартості товарів при імпорті є суттєвою причиною зменшення надходжень до бюджету, створює умови для вчинення корупційних дій, стимулює несправедливу конкуренцію, а з іншого – має негативний ефект на інвестиційну привабливість, та додаткові перешкоди для розвитку рівноправної вільної торгівлі. За даними Ради бізнес – омбудсмена, взаємодія економічних операторів та митних органів у сфері контролю митної вартості належить до найбільш актуальних проблемних питань. Дані опитувань імпортерів та експортерів протягом 2016-2022 років свідчать, що понад 20% опитаних вважають свідоме завищення митної вартості посадовими особами митної служби однією з найбільш гострих проблем у митній сфері: від 27% у 2016 році до 40% опитаних респондентів у 2021 році (рис.8).

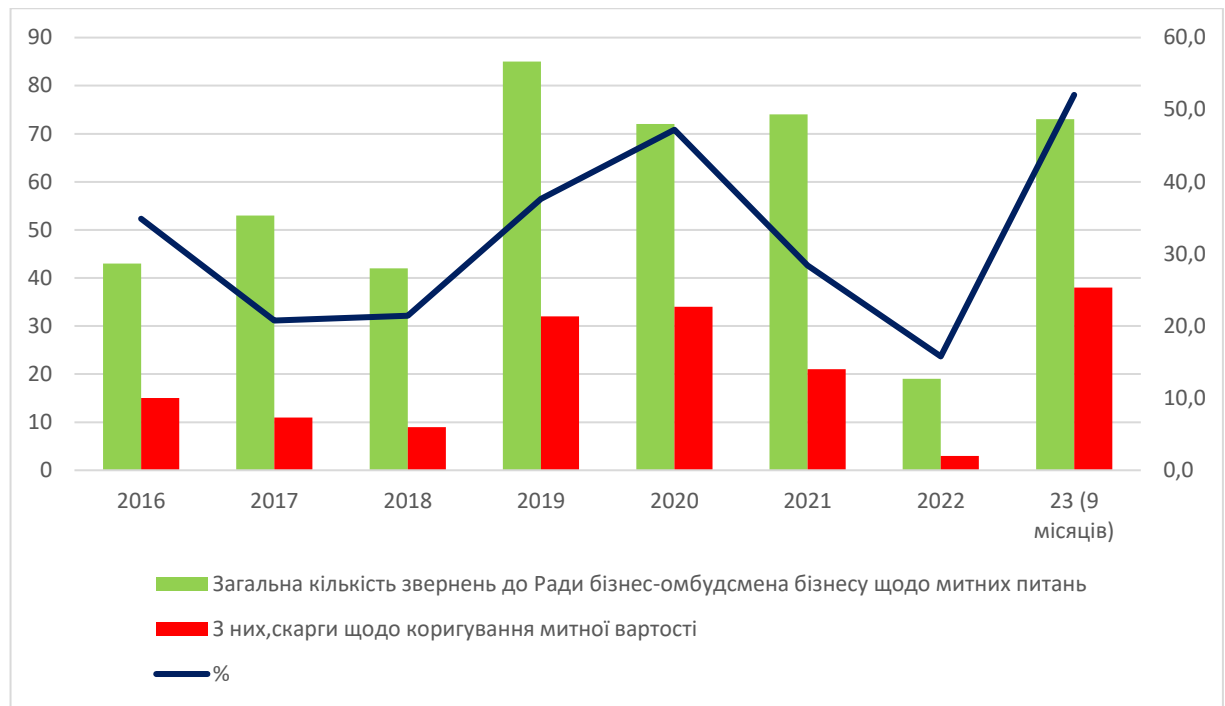


Рис. 8. Динаміка звернень до Ради бізнес-омбудсмена з питань коригування митної вартості

Джерело: Складено автором на основі [83].

За даними опитувань суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, проведених у 2018-2022 роках, можна виділити такі основні проблемні питання у сфері митного контролю, в тому числі при виконанні посадовими особами дискреційних повноважень:

1. Недостатня прозорість заходів контролю, що негативно впливає на поведінкові установки економічних операторів, призводить до зниження довіри до владних інституцій.
2. Недостатнє інформаційне забезпечення, відсутність доступної для імпортерів бази даних релевантної цінової інформації.
3. Високий рівень корупції (рис. 9).

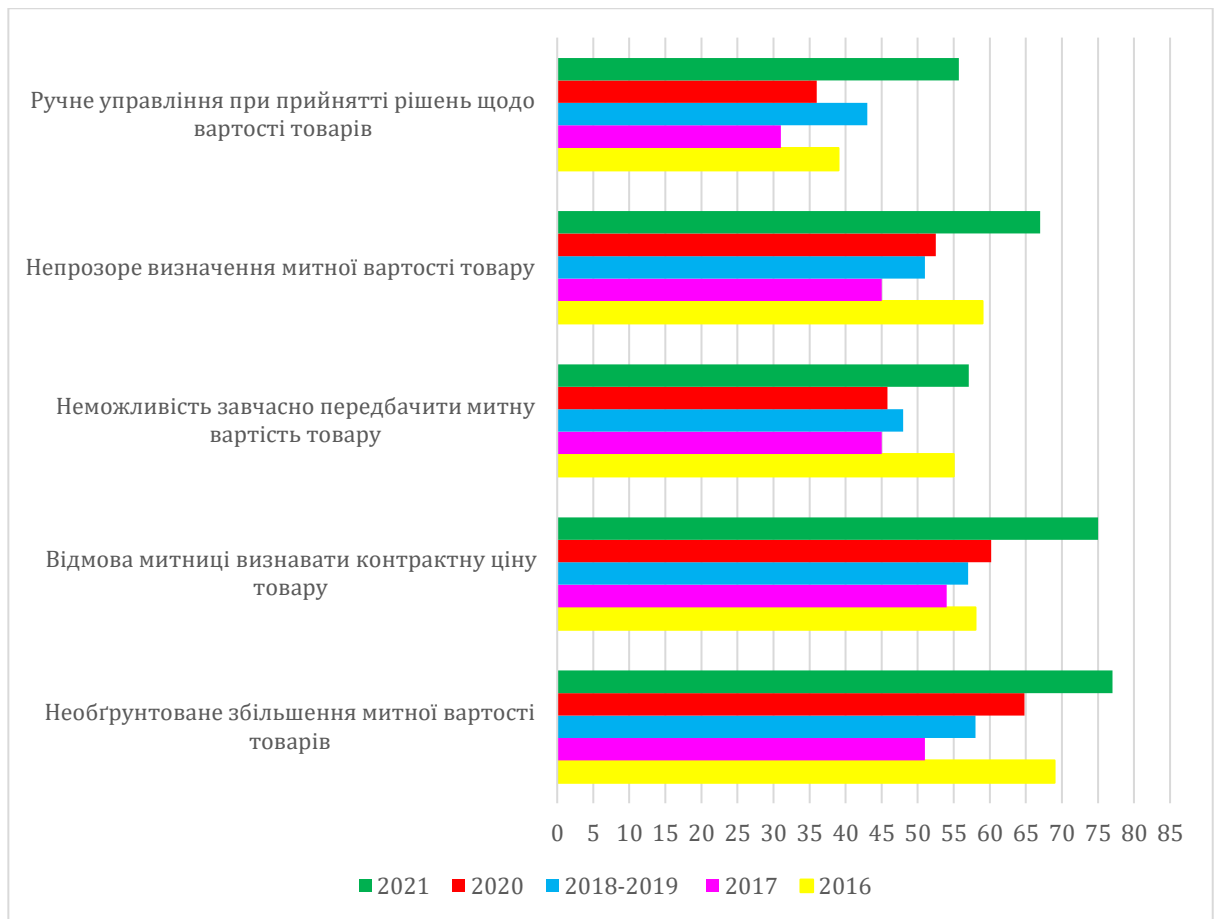


Рис. 9. Проблемні питання у сфері митної оцінки при імпорті товарів.

Джерело: Складено автором на основі [84].

Варто відмітити, що серед факторів, які опосередковано впливають на ефективність процесів контролю як діяльності із перевірки відповідності результатів діяльності імпортерів визначеним приписам та нормам, важливу роль відіграють комунікативна взаємодія та поінформованість економічних операторів, а також довіра до уряду як надійного та збалансованого інституту управління та антикорупційна спрямованість діяльності владних інституцій. Як свідчать дані спостережень, реалізація цих чинників впливу знаходиться на відносно невисокому рівні, потребуючи застосування спеціальних заходів для його підвищення.

Деякі фактори впливу на ефективність контролю як системи засобів, що застосовуються для забезпечення стабільності митних надходжень, є малодослідженими та викликають вагомий науковий інтерес. Серед таких чинників слід відмітити організаційно-психологічні аспекти діяльності економічних

операторів та роль інформаційної складової у підвищенні ефективності взаємодії економічних операторів з митними органами. Вивчення цих питань є необхідним для забезпечення цілісного розуміння процесів в рамках комплексного підходу та вибору шляхів підвищення ефективності контролю в галузі митної оцінки. Як свідчать емпіричні дані, взаємодія з бізнесом у сфері митної оцінки, за об'єктивними показниками потребує докорінних змін. Митною службою здійснюються різноманітні заходи у напрямку оптимізації діяльності, цифровізації та подальшого покращення сервісів для суб'єктів ЗЕД шляхом впровадження передових ІТ технологій, у чому вже вдалося досягти суттєвих успіхів [85].

Визначення найбільш ефективного методу здійснення реформування системи контролю митної вартості, потребує фахового аналізу дієвих моделей контролю за визначенням митної вартості, кращих практик інших країн, рекомендацій ВМО та інших міжнародних організацій, які дозволяють запровадити зміни у більш дієвий спосіб.

1.3. Інструментарій інформаційного забезпечення автоматизованого контролю

Митниця є важливим елементом сучасної системи світової торгівлі та має забезпечувати, з одного боку – захист економічних інтересів держави, а також ефективний контроль та боротьбу з контрабандою, шахрайством та явищами, що несуть загрозу суспільству, а з іншого - сприяти спрощенню легальної торгівлі, залученню інвестицій, оптимізації умов ведення бізнесу для добросовісних економічних операторів. Виконання таких завдань митними службами у багатьох країнах світу за умов швидкого розвитку торговельних взаємовідносин, потребувало реформування або модернізації існуючих систем митного контролю. Пріоритетним напрямком є удосконалення інформаційних систем, які забезпечують проведення автоматизованого контролю та управління ризиками. Починаючи з 2000-х років митні служби країн світу проводили реформи, щоб адаптуватися до нових економічних обставин [19]. Відповідаючи на виклики

глобалізації та ризики нових загроз, держави покладають на митницю все більше обов'язків, однак, це лише загострює проблемну ситуацію. Збільшення навантаження на митні органи без запровадження максимально можливого рівня автоматизації є суттєвим ризиком, який ставить під загрозу належний рівень ефективності заходів контролю та забезпечення безперешкодного функціонування механізмів торгівлі. Разом з цим, враховуючи інтенсивний розвиток цифрових технологій та електронної комерції не можна очікувати, що митні служби спроможні протистояти новим проблемам, більш інтенсивно застосовуючи традиційні методи, які очевидно не відповідають викликам сучасних способів ведення міжнародної торгівлі. Добре усвідомлюючи цю небезпеку, владні інституції країн світу знаходяться у постійному пошуку механізмів підтримки національних митних служб та інноваційних методів підвищення ефективності їх роботи. У правовому полі це регулюється Стандартними правилами 7.1 та 7.2 Розділу 7 “Застосування інформаційних технологій” Кіотської конвенції (у змінній редакції), де зазначається, що “для забезпечення митних операцій митна служба застосовує інформаційні технології у випадку, якщо вони є економічно вигідними та ефективними для митних служб та для торгівлі”. Митна служба визначає умови їхнього застосування. При впровадженні комп'ютерних систем митна служба застосовує відповідні міжнародні стандарти [86].

Типова система управління митними ризиками зазвичай складається з таких основних компонентів, а саме:

1. Модуль ідентифікації ризиків. Це програмний комплекс, який відповідає за виявлення ризиків, наприклад, нехарактерні види операцій, занижена вартість товарів, декларування товарів не за своїм кодом товарної номенклатури або інші порушення митного законодавства.

2. Інформаційний модуль. Джерела даних включають імпорتنі/експортні декларації, оперативну інформацію від інших державних органів та міжнародні бази даних, наприклад такі як CEN BMO.

3. Профілювання ризиків та їх оцінка. Система управління ризиками автоматично оцінює виявлені ризики, за заздалегідь розробленими індикаторами

заснованими на різних критеріях, таких як характер товарів, країна походження, економічний оператор, дані про вартість товарів тощо.

4. Автоматизоване таргетування, селективність та вибір форм митного контролю. Система автоматично визначає пріоритетність операцій, які потребують додаткової перевірки, а також форми та обсяги контролю: частковий або повний фізичний огляд, перевірку документів або використання неінтрузивних технологій, таких як рентгенівські сканери. Цей процес забезпечує ефективний розподіл ресурсів, зосереджуючи зусилля митниці на поставках з високим ступенем ризику, сприяючи безперешкодному переміщенню товарів з низьким ступенем ризику та мінімізуючи непотрібні перевірки, що призводить до прискорення митного оформлення для доброчесних суб'єктів ЗЕД.

5. Моніторинг, оцінка ефективності та зворотній зв'язок. Управління ризиками - це динамічний процес, що потребує регулярного відстеження ефективності профілів ризиків і заходів контролю. Аналіз ефективності допомагає митним адміністраціям коригувати критерії та індикатори ризиків для підвищення ефективності системи та своєчасного реагування на нові ризики [87].

Стандартне правило 7.4. Розділу 7 “Застосування інформаційних технологій” Кіотської конвенції (у змінній редакції) визначає право митної служби залишати в себе інформацію для використання у митних цілях та, у разі потреби, обмінюватися такою інформацією з іншими митними службами та з усіма іншими користувачами, якщо це допускається законом, за допомогою електронних способів обміну інформацією [86].

Додаткова цінова інформація відіграє вирішальну роль у забезпеченні ефективного контролю за визначенням митної вартості, забезпечуючи митному органу чіткі індикатори, які свідчать про ступінь ризику операції.

Митні органи використовують додаткову цінову інформацію, щоб перевірити, чи задекларована контрактна вартість угоди фактично є ціною, що була сплачена або підлягає сплаті за товари та відображає реальну ринкову вартість (наприклад, бази даних цін, галузеві орієнтири або міжнародні тенденції ціноутворення), а також для виявлення випадків зловживання трансфертним

ціноутворенням, наприклад переміщення прибутку в юрисдикції з низьким рівнем оподаткування. У випадках, коли між митницею та імпортером виникає суперечка щодо задекларованої вартості, додаткова цінова інформація є об'єктивним доказом, що може бути використаним для надійного та прозорого обґрунтування рішень митниці, забезпечити законні підстави для коригування або відхилення задекларованої вартості, а також слугувати ключовим доказом у вирішенні спору в суді у випадку оскарження рішення економічним оператором, забезпечуючи відповідність міжнародним нормам.

Моделі організації систем контролю в галузі митної оцінки на національному рівні демонструють різні підходи до формату взаємодії приватного сектору та державних контролюючих органів. Забезпечуючи у широкому розумінні реалізацію комплексної стратегії захисту економічної безпеки держави, взаємовплив цих компонентів у моделі визначає механізм практичної її реалізації. Одним з визначальних аспектів використання національної бази даних митних декларацій як інструменту системи управління ризиками є можливості інформаційних технологій, які визначають рівень автоматизації митного контролю та впливають на різновиди його форм. Інформаційна складова, яка є ключовим елементом таких систем, також відрізняється за способами створення, накопичення, обробки та аналізу даних, за методами використання та правовим статусом.

Кожна з розглянутих нижче моделей має свої структурно-функціональні, технологічні та організаційні особливості. Комплексний, структурний та порівняльний аналіз дозволяє виявити основні організаційні етапи формування єдиної інтегрованої системи та сфокусуватись на виділенні ключових елементів, що використовуються для досягнення поставлених задач, а саме забезпечення ефективного автоматизованого контролю за визначенням митної вартості у контексті рекомендацій ВМО [88].

За структурно - функціональною спрямованістю можна умовно розділити моделі контролю за визначенням митної вартості на такі типи:

– перевірка здійснюється як безпосередньо при поданні митної декларації, так і при проведенні пост аудиту;

– забезпечується максимально швидкий пропуск товарів через кордон, у той час як переважна більшість заходів перевірки є віддаленою у часі.

Прикладом систем першого типу є Національна база даних імпорту Індії. Інтенсифікація міжнародної торгівлі справедливо вважається рушієм економічного розвитку країни, - на сьогодні Індія є однією із найбільш швидко зростаючих економік світу. Швидкість, з якою товари переміщуються через кордони, ефективність та результативність митниці, може істотно впливати на ведення бізнесу, а отже, і на конкурентоспроможність країни у світі. Справедлива оцінки імпортованих товарів, узгоджена із обов'язковим дотриманням керівних принципів СОТ, дозволяє забезпечити захист вітчизняної промисловості. Водночас, вона є причиною величезної кількості судових розглядів, що безумовно, знижує легкість ведення бізнесу для країни. Судова система в Індії надзвичайно перевантажена. Згідно з інформацією, представленою на офіційному сайті Національної академії митниці, непрямих податків та боротьби з наркотиками Індії, за даними опитувань імпортерів, питання митної оцінки становлять 19% від загальної кількості скарг, причому 35% з них становлять випадки, коли вартість транзакції не була визнана митними органами. Труднощі митної служби полягають у необхідності балансування функцій сприяння торгівлі та недопущення необґрунтованих витоків доходів. Частка тіньової економіки у Індії становила 17,89 % від ВВП у 2015 році, з тенденцією до зниження, за оцінками експертів, однак рівень шахрайства у цьому секторі залишався високим (підробка інвойсів, виставлення рахунків третьою країною, заниження вартості товарів тощо), створюючи серйозні проблеми для економічної безпеки країни. Відповідним чином, модернізація системи контролю за визначенням митної вартості мала враховувати згадані особливості ведення ЗЕД. Створення центральної електронної бази даних у реальному часі для цілей митної оцінки в Індії (Національна база даних імпорту, далі - NIDB), розпочалось у червні 2004 року. Всі дані, що стосуються митної вартості, щодня отримують з митних декларацій, оформлених в митному режимі імпорту. Для ризикових товарів митна

служба Індії використовує щотижневі середні ціни. Дані про товари, аналізуються за допомогою статистичних інструментів, для визначення цін на окремі товари, використовуються відповідні діапазони середніх значень вартості аналогічних товарів, які можуть доповнюватись наявною довідковою інформацією. Ідея полягає не в тому, щоб автоматично відхиляти декларації із певним рівнем митної вартості, а в тому, щоб прискорити процес перевірки та спростити виявлення можливих випадків шахрайства. Митні оформлення, по яким задекларована вартість, яка перевищує межі допустимих відхилень від визначених діапазонів значень, підлягають подальшому детальному вивченню [88].

Досить вагомою проблемою є нестандартизований або неоднорідний формат опису товарів. Для подолання подібних труднощів у співставленні опису індійська митниця використовує можливості штучного інтелекту. Модуль профілювання товарів може розрізняти різні способи опису конкретного товару під час митного оформлення та дозволяє подолати неточності. NIDB інтегрована з Модулем управління ризиками через інтерфейс, т. зв. "коридор оцінки", де дані автоматично порівнюються з ціновою базою даних, крім того додається інформація про податкове навантаження по товару та ключові фактори оцінки відповідності. У випадку невідповідностей декларація передається посадовій особі для розгляду, а у разі суттєвих суперечностей автоматично направляється для подальшої, в тому числі фізичного контролю. Дані щодо вартості оформлених товарів, належним чином проаналізовані та позначені відповідним підрозділом митної адміністрації Індії, надсилаються всім митним органам, та використовуються для виявлення шахрайства – подання недостовірних даних про митну вартість товарів, її заниження. Для визначення ефективності різних інструментів система управління ризиками також містить звітний модуль. Рівень спрощення підприємницької діяльності у випадках відповідності є головним індикатором для вимірювання ефективності різних інструментів оцінювання [88].

Програма контролю у сфері митної оцінки, запроваджена митною службою Бразилії, відноситься до систем другого типу. Крім реалізації інших функцій, Федеральне бюро доходів Бразилії відповідальне за формування фіскальної та

митної політики, адміністрування податків, які підпадають під юрисдикцію федерального уряду Бразилії, боротьбу з контрабандою та іншими незаконними діями у сфері міжнародної торгівлі. У 1998-2002 рр. Контроль за декларуванням митної вартості представляв собою двоетапну модель (контроль під час перетину кордону та пост-аудит), де основним критерієм ризику можливих порушень виступала задекларована митна вартість товарів, та здійснювався шляхом співставлення задекларованої ціни з показниками, наявними у базі митних даних, за допомогою методів статистичного аналізу. Найбільш розповсюдженою може вважатись методика, що спирається на основні властивості нормального (гаусівського) розподілу масиву даних [88]. Основна мета її використання полягає у виявленні значень вартості поза діапазонами стандартних відхилень. На практиці використання цієї моделі мало суттєві недоліки, такі як відсутність значної вибірки однакових або подібних товарів протягом певного періоду часу, складність визначення ідентифікаційних критеріїв, неможливість оброблення широкого асортименту подібних товарів з різною вартістю, наприклад, виробів відомих брендів та дешевших аналогів [88].

До основних недоліків також належали:

- негативне ставлення економічних операторів до описаних цінових критеріїв внаслідок відсутності зрозумілої та прозорої інформації щодо причини, з якої певний товар обирався для контролю вартості

- відсутність аналізу ефективності спрацювання ризиків. Окремі операції показали дуже невисоку результативність, враховуючи витрати часу, ресурсів митниці та додаткові витрати для бізнесу, спричинені тривалістю процесу визначення митної вартості, необхідністю зберігання або визначення розміру відповідної фінансової гарантії.

Реінжиніринг процесів контролю за визначенням митної вартості став можливим завдяки перенесенню акцентів з проведення перевірок під час митного оформлення на пост-митний контроль та застосуванню технік поведінкової психології [88]. В рамках реформування було здійснено оцінку очікувань та фактичних результатів роботи з точки зору поведінкової психології та визначені

когнітивні упередження, вплив яких є найбільш вірогідним у сфері митної оцінки. При формуванні нової концепції було враховано відповідні положення теорії перспектив Д. Канемана та А. Тверські, стосовно неусвідомлюваного впливу когнітивних упереджень та стереотипів на поведінку індивідів, наприклад таких як схильність несвідомо переоцінювати результати власних зусиль або дій, або, навпаки, недооцінювати обсяги можливих фінансових втрат, особливо у довгостроковій перспективі [88]. У відповідності до нової концепції було також визначено основні ризики у діяльності економічних операторів та митників, яких можна уникнути застосовуючи нову модель інформаційного забезпечення, залучаючи дані з різних джерел, що визнаються достовірними [88].

Ключові висновки щодо застосування цього підходу полягають у необхідності законодавчого врегулювання видів митного контролю та забезпечення відповідної інформаційної підтримки, у вигляді, наприклад, банку даних, що забезпечує зберігання, оброблення, аналіз та використання інформації.

Використання автоматизованої інформаційної системи є основою системи заходів контролю за визначенням митної вартості у більшості країн світу. Відмінності полягають у методах її наповнення, тобто збору, зберігання, обробки та систематизації інформації тощо. Методологію формування спеціалізованої бази даних, що відповідає специфічним вимогам заходів контролю в області митної оцінки, та використання її як елементу автоматизованої системи управління ризиками для боротьби з шахрайством, доречно дослідити на прикладі системи, запровадженої у країнах ЄС. Контроль за декларуванням митної вартості в ЄС реалізується шляхом застосування системи управління ризиками та пост-митного контролю. Водночас, профілювання ризиків в області митної оцінки, які б могли застосовуватись всіма країнами - членами ЄС, є складним процесом, який має враховувати особливості організації контролю у кожній країні та водночас, забезпечити уніфіковане застосування норм законодавства ЄС. Наприклад, для управління величезними обсягами міжнародної торгівлі у 2021 році у роботі митних служб загалом по ЄС було задіяно 1900 підрозділів, які працювали 24 години на добу та 365 днів на рік. За даними Європейської Комісії, протягом року

декларувалось 37 товарів в секунду: сумарно це 691,5 млн товарів в режимі імпорту та 486,3 млн товарів в режимі експорту [89]. Управління інформацією у таких значних обсягах та уніфіковане застосування бази даних в умовах митного союзу потребує забезпечення автоматизації процесів на максимально можливому рівні. З метою пошуку та розробки ефективних механізмів для захисту фінансових інтересів ЄС залучаються спеціалізовані інституції та субнаціональні органи управління, підпорядковані органам управління ЄС.

Зокрема, для забезпечення єдиного підходу до організації контролю у сфері митної оцінки та протидії недостовірному декларуванню при імпорті товарів до ЄС, Об'єднаним дослідницьким центром Європейської Комісії (англ. - Joint Research Centre) розроблено методику виявлення цінових відхилень за допомогою методів математичної статистики, введення в дію якої у країнах ЄС здійснювалось, починаючи з 2015 року [89]. Збір, систематизація та узагальнення даних забезпечується веб платформою THESEUS, ведення та підтримку якої здійснює OLAF. З масиву даних, отриманих з імпортних митних декларацій, за допомогою методів статистичної обробки визначаються достовірні діапазони значень митної вартості товарів, що визначаються як “справедливі ціни” (англ. fair prices), і призначені для використання як допоміжна інформація при визначенні митної вартості товарів при здійсненні митних формальностей, для пост – митного контролю окремих імпортних чи експортних операцій або для порівнянь між аналогічними групами імпорту чи експорту [90]. Ці показники розповсюджуються на закритому електронному ресурсі для митних адміністрацій країн-членів ЄС та застосовуються як граничні критерії, невідповідність яким свідчить про можливе недостовірне декларування, заниження або завищення митної вартості та дозволяє виявляти випадки, які потребують додаткових форм контролю. За результатами порівняльного аналізу підходів країн-членів ЄС до застосування вище описаної методики досліджено механізм її практичної реалізації митними службами. Переважно, країни ЄС використовують цю інформацію у своїх системах управління митними ризиками [91].

Впровадження бази даних справедливих цін для контролю за визначенням митної вартості в окремо взятій країні досліджено на прикладі діяльності митної служби Чехії, щодо застосування з 2012 року спеціальних заходів контролю для запобігання декларуванню товарів з Південно-Східної Азії за заниженою вартістю. Нормативно врегульованим на національному рівні порядком визначено процедуру застосування автоматично сформованих профілів ризику на основі порогових значень [91]. У випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності та повноті задекларованих даних, товаросупровідні документи перевіряються в рамках міжнародної адміністративної допомоги, або інформації відповідного профілю ризику. Електронні профілі ризику визначені для певних товарів, згрупованих відповідно до угруповань міжнародної товарної номенклатури. Порогове значення для активації профілю ризику встановлюється на рівні мінімум 50% від обчислених справедливих цін на основі даних OLAF. Зазначена процедура відповідає національній системі перевірки та обов'язкова до виконання всіма митними органами Чехії. У 2015 році Чехія також отримала доступ до інформаційного ресурсу щодо достовірної цінової інформації для країн-членів ЄС. За результатами судових розглядів справ щодо оскарження рішень про визначення митної вартості (внаслідок застосування додаткових заходів контролю після спрацювання профілів ризику) визначено, що “національна система процедури митної оцінки відповідає нормам обов'язкового митного законодавства та міжнародних угод” та підтверджено, що “національні заходи проти заниження бази оподаткування при імпорті відповідають нормам міжнародного митного права” [91].

Прикладом іншої моделі профілювання ризиків та організації відповідних заходів контролю на національному рівні є кейс митної служби Італії по організації протидії заниженням митної вартості. У 2003 році було виявлено суттєві порушення при ввезенні текстильних виробів з Китаю через порт Неаполя, один з основних транспортних вузлів для імпорту товарів зі східних країн: рівень ризику шахрайства був визначений як високий, крім заниження митної вартості також були зафіксовані порушення прав інтелектуальної власності [92]. Для визначення

товарів, що потребують запровадження додаткового контролю був проведений дзеркальний аналіз статистичних даних торгівлі текстильними виробами та взуттям. Для визначення діапазону значень вартісних показників італійською митницею було застосовано методику, метою якої було виявити аномальні (екстремально низькі) значення у масиві даних. Спочатку було проведено аналіз статистичного розподілу показника “ціна за одиницю товару” та згідно припущення, що у переважній більшості випадків декларування здійснюється у правильний та чесний спосіб, показник вартості, що має найбільшу частоту вважається максимально наближеним до достовірної ціни. Аналізу підлягають значення, що не включаються в довірчий інтервал розподілу ймовірностей та є нижчими порогового значення [92]. Більш докладно особливості функціонування системи буде розглянуто нижче у підрозділі 2.2 у розділі II.

Інформаційні електронні системи митних даних, які повністю забезпечують взаємодію економічних операторів та митниці в електронному вигляді, функціонують на сьогодні у багатьох країнах світу, наприклад, у Султанаті Оман, електронна митна система охоплює всі напрямки роботи митної служби, в тому числі і контроль за декларуванням митної вартості. Комп'ютеризація всіх митних процедур, а також фінансових та банківських процесів надає більше можливостей як для бізнесу, так і для митної служби, наприклад, з метою боротьби з шахрайством у сфері торгівлі забезпечується підтримка аудиту митних операцій, стягнення належних митних податків [93].

На думку експертів Європейського бюро з питань боротьби з шахрайством (англ.- European Anti-Fraud Office, далі - OLAF), заниження митної вартості для ухилення від сплати митних платежів у повному обсязі у найближчі роки продовжуватиме становити загрозу для забезпечення власних ресурсів ЄС та економічної стабільності країн-членів ЄС. Цифровізація торгівлі та нова економічна модель електронної комерції впливають на існуючу модель світової торгівлі. Яскравим прикладом є зміни підходів з переміщення великих/оптових партій товарів на величезну кількість переміщень дрібних відправлень з високими ризиками зловживання пільгами щодо невеликих партій товарів шляхом заниження

вартості товарів при електронній торгівлі, пересилання партій товарів, розділених таким чином, щоб їх вартість була нижчою за пороговий рівень або оформлених як подарунки.

Розслідування кейсів найбільших зловживань показали, що масштабні зловживання, як і недобросовісні методи ведення бізнесу, які у великих масштабах обіцяють економічним операторам фінансову вигоду, відбуваються у різних країнах за найменшої можливості обійти традиційні моделі системи контролю. Незважаючи на значний рівень уніфікації митних процедур, митні органи функціонують переважно в рамках національної моделі. Обсяги функцій, повноважень та послуг, які надає митниця, відрізняються у різних країнах, і економічні оператори намагаються використовувати ці відмінності на свою користь. Наприклад, за даними Прокуратури Європейського Союзу щодо підозри в ймовірній несплаті митних зборів та податку з продажу імпорту на суму понад 1,1 мільярда євро, проводиться розслідування діяльності компанії Adidas у період з 2019 по 2024 рік. Компанія співпрацює з митною адміністрацією для вирішення цього питання, пояснюючи це питання розбіжностями у тлумаченні німецького та європейського законодавства [94]. У листопаді 2023 року Європейська прокуратура в Мюнхені провела понад 200 обшуків у Німеччині та Нідерландах, розслідуючи злочинну схему шахрайства з митними платежами та ПДВ на суму понад 200 мільйонів євро, яка полягала у здійсненні різними компаніями імпорту товарів з Китаю за заниженою вартістю, з використанням підроблених інвойсів [95]. У 2021 році Європейське управління з боротьби з шахрайством виявило складну схему шахрайства, пов'язану з імпортом текстилю та взуття з Китаю за заниженою вартістю, в результаті якого виявлено несплату мита та ПДВ на загальну суму 14 мільйонів та понад 90 мільйонів євро, відповідно [96].

У той же час, намагання досягти бажаного рівня контролю та недопущення порушень лише збільшенням перевірочних заходів, впровадженням додаткових механізмів контролю або посиленням адміністративного тиску на економічних операторів має зворотній ефект. Дослідження свідчать, що заходи, пов'язані із збільшенням обсягів контролю, запровадженням жорсткіших заходів викликають

невдоволення сумлінних економічних операторів. У довгостроковій перспективі це призводить до зниження інвестиційної привабливості країни, недоброчесної поведінки економічних операторів внаслідок підвищеного бюрократичного тиску. Вжиття невідкладних заходів боротьби з тіньовою економікою та ухиленням від сплати податків залишається нагальною потребою для України [97]. Недостатня результативність наявних інструментів контролю у галузі повноти оподаткування потребує концептуальної перебудови існуючих механізмів контролю. Інтенсивний розвиток поведінкової економіки в останні десятиліття забезпечив нові напрямки дослідження проблеми ухилення від оподаткування у світлі сучасних відкриттів в області психології поведінки людини. Державні органи у різних країнах виявляють зацікавленість у використанні поведінкових ідей для покращення політики та послуг, створюючи спеціалізовані підрозділи з впровадження біхевіористичних підходів в урядових структурах. Це дозволяє вирізняти та вирішувати проблеми, які знаходяться поза межами впливу при традиційному підході, розробляти інноваційні рішення, що не вимагають великих фінансових витрат. Результати досліджень свідчать про позитивну динаміку врахування поведінкових аспектів при реалізації заходів контролю за дотриманням законодавства, що зумовлює необхідність більш детального вивчення та врахування такого досвіду для оптимізації існуючих механізмів контролю [98].

1.4. Методи удосконалення механізмів митного контролю з урахуванням підходів поведінкової економіки.

Класичні методи боротьби з шахрайством та його попередження, які закріплені в національному та міжнародному законодавстві з питань оподаткування, були розроблені в контексті традиційної економічної науки, спираючись на положення теорії очікуваної корисності. Разом з цим, зважаючи на значні обсяги втрат бюджетів як розвинених країн, так і тих, що розвиваються, очевидно, що ці методи не є достатньо ефективними для боротьби з ухиленням від сплати податків та інших видів шахрайства. Попередні дослідження певною мірою

були зосереджені на виявленні економічних причин недобросовісної поведінки економічних агентів (платників податків), які приймають фінансові рішення з порушенням умов законодавства. До таких причин належать, насамперед, занадто жорстке державне регулювання, високі податкові ставки, бюрократія та необґрунтовані вимоги до платників податків [99, 100]. Розробка методів протидії тривалий час здійснювалась в рамках класичної економічної парадигми, спираючись на такі основні постулати, як максимізація очікуваної корисності та наближення поведінки економічних суб'єктів до раціонального ідеалу – *homo economicus*. Суттєвий вплив на розвиток теорії економічної поведінки мала економічна теорія злочинної поведінки, розроблена у другій половині 1960 років американським економістом Гері Беккером [101]. Ця теорія застосовує принципи теорії очікуваної корисності для пояснення злочинної поведінки як раціонального процесу прийняття рішень. Згідно з висновками Беккера, люди зважують потенційні вигоди і витрати від вчинення злочину і скоюють злочини, коли очікувані вигоди від злочину перевищують очікувані витрати. Очікувані вигоди можуть включати фінансову вигоду, соціальний статус або психологічне задоволення, тоді як очікувані витрати можуть включати ймовірність бути спійманим, суворість покарання і соціальну стигму, пов'язану зі злочинною поведінкою. У цьому контексті ймовірність і суворість покарання вважаються ключовими факторами, які впливають на рішення про вчинення злочину. В рамках цієї теорії основною рушійною силою доброчесної поведінки економічних суб'єктів є примус держави, тобто фізичні та юридичні особи сплачують податки лише тому, що вони вважають, що в іншому випадку підлягатимуть переслідуванню з боку держави [101.92]. Теорія Беккера припускає, що стримування злочинності можна покращити, збільшивши очікувані витрати на злочинну поведінку, тобто реалізацію злочинних намірів. Якби це було так, найважливіше було б, щоб ймовірність виявлення факту ухилення від сплати податків та розмір покарання у разі виявлення факту та його підтвердження були достатньо великими, щоб запобігти таким діям. Однак, реальні факти суперечать такому припущенню. Насправді всі країни стикаються з ухиленням від сплати

податків, навіть ті, у яких є найскладніші системи для забезпечення дотримання податкового законодавства [102.; 103].

Попередні дослідження поведінки економічних суб'єктів та методів, які вони використовують для уникнення оподаткування, були обмежені рамками парадигми класичної економічної теорії з точки зору "раціональності" економічних агентів та їхньої обізнаності про результати своїх рішень. Помилковим виявилось одне з основних припущень неокласичної концепції: що приймаючи рішення, люди досконало поінформовані про всі альтернативи вибору, усвідомлюють його обмеженість і з огляду на цю обмеженість шукають найкращий з можливих варіантів засобів для досягнення цілей [104, 105]. Аналіз економічної поведінки, в тому числі і недоброчесної, лише з точки зору раціональності є неповним і не може достатньою мірою пояснити особливості ухилення від сплати податків, та запропонувати певні шляхи запобігання цьому [99, 100, 106, 107].

На сьогоднішній день науковцями наведені численні докази того факту, що поведінка людини залежить від певних обмежень когнітивної сфери, наприклад, обмеження здатності людини до раціонального прийняття рішень, здійснення вибору в умовах невизначеності, правильної оцінки справжньої вартості, самоконтролю тощо [108.99; 109].

Стандартні економічні моделі не можуть належним чином пояснити і обґрунтувати поведінку людей у випадках, коли її наслідки не є оптимальними, тобто не приносять бажаних результатів, найбільш корисних для індивіда. Емпіричні дослідження свідчать про формування в суспільстві таких моделей фінансової поведінки, які не можна пояснити виключно економічними факторами, оскільки фінансове шахрайство у різних проявах присутнє у різних країнах світу, з різним законодавством, різним рівнем доходів населення, соціальними та етичними нормами поведінки тощо [110, 111, 112].

Крім економічних, існують інші важелі, не враховані у парадигмі традиційної економічної теорії, які тим не менш, суттєво впливають на рівень податкових надходжень до бюджетів різних країн. Велика кількість експериментальних даних у психології та нейробіології демонструє, що люди піддаються впливу багатьох

факторів, відповідно до складових природи людини як біологічної та соціальної істоти [113].

Нове розуміння впливу психологічних, емоційних факторів на процес прийняття рішень повністю змінило класичні підходи, прийнятні для класичної моделі економічної поведінки, формуючи кардинально інший погляд на поведінку індивідів.

Однією з перших концепцій нової формації була теорія обмеженої раціональності (Bounded Rationality) Герберта Саймона. Концепція Саймона ґрунтується на переконанні, що люди приймають рішення, в умовах обмеженості когнітивних можливостей та часу, а також неповної інформації, що ставить під сумнів ідею досконалої раціональності в прийнятті рішень. Люди не можуть повністю розглянути всі доступні варіанти та прийняти абсолютно раціональні рішення. Замість максимізації результатів люди можуть вибрати рішення, яке на цей момент є достатньо добрим для задоволення їхніх потреб, враховуючи обмеження, з якими вони стикаються. Це означає, що люди не завжди можуть вибрати найкращий варіант, а скоріше той, який відповідає їхнім мінімальним вимогам.

В основі цієї теорії було багато ідей, які багато в чому визначили напрямок подальших дослідженнях інших вчених. Серед фундаментальних положень концепції слід зазначити поняття “когнітивних евристик”, що відображає відмінності між фактичною поведінкою та раціональними стратегіями, та було вперше використано Г. Саймоном для пояснення процесу прийняття рішень шляхом спрощення складних завдань. Цим терміном в психології визначаються правила, вироблені у людини еволюційним шляхом або закріплені в суспільній свідомості і нормах. Користуючись такими “шаблонами”, люди приймають рішення, виносять судження і вирішують проблеми, якщо постають перед вибором за відсутності повної інформації. Евристики ефективні у більшості випадків, але водночас стають причиною когнітивних упереджень, які ведуть до помилок у прийнятті рішень. Важливе припущення Саймона також полягало у тому, що прийняття рішень сильно залежить від контексту, в якому воно відбувається. Це

означає, що те саме рішення може бути прийняте по-різному залежно від ситуації, і що контекст може вплинути на те, як люди сприймають і оцінюють інформацію. У подальшому евристики почали сприйматись як когнітивні упередження та асоціюватись з ірраціональністю. Ірраціональність людської поведінки, як показали численні дослідження, є важливим фактором впливу на прийняття рішень.

Суттєвим поштовхом до майбутнього розвитку поведінкової економіки були також новаторські ідеї Деніела Канемана і Амоса Тверські, найвідомішою з яких є теорія перспектив (Prospect Theory, 1979) - модель, що описує процеси прийняття людьми рішень в умовах невизначеності, демонструючи, наскільки вони залежать від визначених когнітивних упереджень [108, 109]. Основна ідея цієї концепції полягає в тому, що специфіка сприйняття людиною цінності можливих результатів здійсненого вибору, базується на її суб'єктивних оцінках, а не на основі гіпотетичної абсолютної цінності. Теорія перспектив забезпечує основу для розуміння того, чому люди відхиляються від раціональності. Амос Тверські та Деніел Канеман описали систему когнітивних упереджень людини, вплив яких на процес прийняття рішень набагато серйозніше, ніж можна припустити в рамках парадигми класичний та неокласичної економічної теорії. Класичними прикладами є, наприклад, переоцінка ймовірності певних подій, або більша чутливість людей до потенційних втрат, ніж до потенційних прибутків. Згідно з теорією перспектив, люди, як правило, уникають ризику, коли мова йде про прибутки, але прагнуть до ризику, коли справа стосується втрат. Це означає, що люди більш схильні ризикувати, щоб уникнути втрат, ніж шукати вигоди.

В рамках подальшої роботи над цією темою Деніел Канеман висунув припущення про існування двох еволюційно і структурно відмінних систем, що обумовлюють прийняття рішень: швидке, автоматичне мислення, несвідоме (Система 1), та повільне, націлене, усвідомлене (Система 2), (2003), підтвердивши ірраціональність людської поведінки, в тому числі експериментально [108]. Розуміння об'єктивного впливу фактору ірраціональності створило важливі передумови та підґрунтя для застосування наукових відкриттів у практичній

діяльності, адже будь-яка діяльність людини включає процес здійснення вибору для прийняття рішень. Наукове обґрунтування гіпотези про те, деякі еволюційно сформовані механізми мисленнєвих процесів не включають свідоме мислення для прийняття сотень рішень, які необхідні людині в процесі життєдіяльності, мало надзвичайно важливе значення для розуміння ролі всіх складових компонентів процесу мислення та впливу інших факторів, таких як оточення, емоційний стан, контекст, розуміння предмету тощо. Розуміння природи впливу когнітивних, емоційних та інших упереджень дозволяє розробити заходи для його зменшення, щоб приймаючи рішення, індивід міг зробити вибір, наслідки якого будуть дійсно оптимальними для цього індивіда. Використовуючи понятійний апарат теорії перспектив, можемо стверджувати, що у своїй діяльності людина прагне досягти результатів, які здаються їй у певний момент найбільш оптимальними. У будь який момент своїй життєдіяльності людина знаходиться під впливом багатьох факторів зовнішнього середовища, що обумовлюють вибір людини при прийнятті рішення, а отже, вплив на поведінку можливий шляхом організації контексту, у якому люди приймають рішення. Цей комплекс факторів можна представити у вигляді системи, що обумовлює вибір людини при прийнятті рішення. Таким чином, вплив на цей процес можливий за рахунок впливу на його компоненти.

Вперше термін “зміна архітектури вибору” був уведений у книзі нобелівського лауреата Нобелівської премії з економіки 2017 року Річарда Талера та Касса Санстайна, разом із поняттям “підштовхування” або “наджингу” (від англ nudge - легко підштовхувати), який стосується використання непрямих навіювань і непримусових для індивіда спонукань для покращення процесу прийняття рішень людьми та подолання внутрішньої ірраціональності [114]. Це припущення ґрунтується на емпіричних даних, які свідчать, що навіть невеликі зміни в середовищі або архітектурі вибору можуть мати великий вплив на прийняття рішень [115]. У сучасній науковій літературі з біхевіористики під архітектурою вибору розуміють спосіб, у який індивіду надається вибір, включаючи варіанти, спосіб оформлення інформації, а також стимули та інші стандартні параметри [116].

Чинники впливу на прийняття рішень та формування патернів (моделей) поведінки можна згрупувати у 4 групи (рис. 10):

До групи чинників 1 «Рівень усвідомлення» включаються засоби зменшення когнітивних упереджень, стимулювання раціонального мислення. Наприклад, представляючи варіанти в іншому порядку, особи, які приймають рішення, можуть з більшою ймовірністю вибрати варіант, який об'єктивно найкращий для них. Формуючи інформацію певним чином, можна з більшою ймовірністю враховувати всі важливі фактори та уникати типових упереджень.

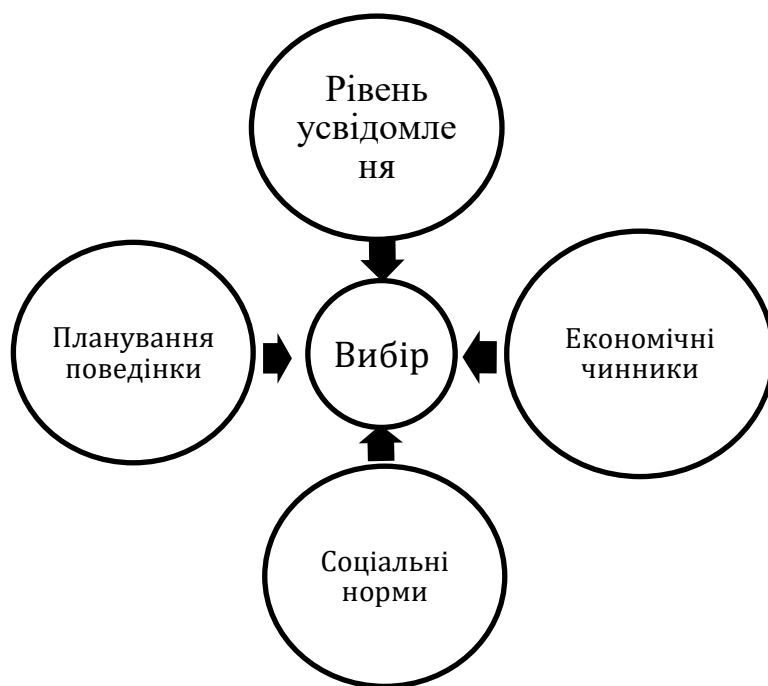


Рис. 10. Схема чинників зміни архітектури вибору.

Джерело: Систематизовано автором на основі [117, 118].

Група 2 «Планування поведінки» включає здатність передбачати та планувати наслідки своїх дій та вплив чинників самоорганізації та самоконтролю.

Група 3 «Соціальні норми» включає вплив морально-етичних установок, суспільних норм та правил, прийнятих для певної культури, які також чинять суттєвий вплив на дії особи. До цієї групи також слід віднести формування в суспільстві нової податкової культури комплаєнсу та доброчесності.

Група 4 «Економічні чинники» включають такі практичні аспекти діяльності, як спрощення процедур ведення бізнесу, швидкість, прозорість взаємодії з

контролюючим органом тощо, що у кінцевому підсумку впливає на рівень доходів економічних операторів.

Побудова архітектури вибору є критично важливою, коли мова йде про організацію взаємодії державних контрольних органів з економічними операторами, де необхідно досягти ефективних результатів за умови обмежених ресурсів та часу. може сприяти раціональному мисленню та покращенню прийняття рішень. Для перетворення ірраціональних когнітивних процесів на більш раціональне прийняття рішень, потрібен інноваційний підхід, який забезпечує вплив на поведінку, використовуючи системи підтримки прийняття рішень, які зменшують вплив когнітивних упереджень. Дослідження показали, що процеси прийняття рішень можна покращити, використовуючи допоміжні засоби прийняття рішень або системи підтримки прийняття рішень, які зменшують потребу в оцінках та судженнях індивіда, які можуть бути хибними, сформованими під впливом когнітивних упереджень. Ці інструменти можуть допомогти усунути суб'єктивні хибні судження або переконання тощо, та надати більш точну інформацію, що веде до кращих рішень [119, 120].

Сучасні стратегії формування та оптимізації моделей економічної поведінки враховують також положення теорія запланованої поведінки Айзена (Theory of planned behaviour, Icek Ajzen, 1991) - відомої соціально-психологічної теорії, яка допомагає пояснити людську поведінку [117]. Згідно з основною ідеєю цієї концепції поведінка людини в основному визначається її намірами, на які, у свою чергу, впливають три основні фактори: ставлення, суб'єктивні норми та контроль поведінки. Ставлення стосуються позитивних чи негативних оцінок поведінки та формуються переконаннями щодо наслідків поведінки та усвідомлення цінності цих наслідків. Суб'єктивні норми відображають сприйняття людиною соціального тиску щодо виконання або відмови від відповідної поведінки та формуються усвідомленими очікуваннями індивіда та суспільними нормами (поглядами), які важливі для індивіда. Контроль поведінки у цій концепції означає очікуваний контроль поведінки індивіда, тобто контроль, як його сприймає індивід, наскільки він оцінює власну здатність спричиняти вплив на оточуюче середовище та свої дії.

Уявлення про контроль поведінки формується такими факторами, як наявність ресурсів і передбачувана здатність людини долати перешкоди.

Разом ці три фактори впливають на намір індивіда здійснити певні дії, що, у свою чергу, впливає на його фактичну поведінку. В рамках соціально-психологічного підходу проводилось багато досліджень особливостей формування доброчесної поведінки платників податків шляхом зміщення акцентів з суто економічного підходу [121].

Ідеї поведінкової економіки та когнітивної психології відкрили і нові аспекти поведінки економічних агентів стосовно сплати податків та інших обов'язкових платежів. Ця галузь науки розвивається досить стрімко, накопичивши за останні три десятиліття значний обсяг емпіричних даних. Наведемо декілька прикладів, як підтверджують припущення, що вплив на вибір доброчесної поведінки або на ухилення від дотримання норм закону чи шахрайство можливо здійснювати шляхом впливу на структурні компоненти процесів прийняття рішень.

Результати дослідження індонезійських вчених [122] щодо дотримання норм податкового законодавства в рамках концепції запланованої поведінки демонструють, що ставлення до закону, суб'єктивні норми та очікуваний контроль впливає на намір виконувати вимоги. Це дослідження також демонструє, що довіра до уряду посилює вплив наміру щодо дотримання законодавства.

Аналогічне дослідження проводила група вчених в Йорданії, вивчаючи особливості недоброчесної поведінки громадян та можливості її коригування в рамках теорії запланованої поведінки. Для визначення ролі зовнішніх факторів досліджувався вплив модеруючої змінної (ставки імпортного мита). В Йорданії ставки імпортного мита на окремі товари є досить високими, наприклад на імпорт автомобілів та тютюнові вироби. Результати дослідження показали що зниження ставок мита зумовлює більший позитивний вплив наміру на фактичну поведінку (доброчесну у цьому контексті). Вплив ставлень, суб'єктивних норм та очікуваного контролю на намір є значущим. Це вказує на те, що в рамках теорії запланованої поведінки очікуваний контроль є непрямим, але дієвим фактором впливу на фактичну поведінку [123]. Ґрунтовне дослідження впливу намірів на дотримання

законодавства та сплати усіх необхідних податків як складової частини структури запланованої поведінки також проводилось групою турецьких вчених. Вимірювались ставлення індивіда (усвідомлення справедливості вимог), соціальні норми, моральні норми, ризик викриття та обсяг покарання, намір поводитись доброчесно, а також вплив модеруючої змінної розміру ставки податку. Гіпотеза щодо наявності зв'язку між уявленнями платників податків про справедливість вимог та доброчесною поведінкою не отримала статистичного підтвердження. Натомість, підтверджено вплив соціальних норм та правових санкцій на дотримання законодавства. Також статистично доведена ефективність системи податкових штрафів, що застосовується для забезпечення дотримання податкового законодавства [124].

Таким чином, як видно з описаних вище результатів досліджень, до факторів, які чинять вплив на поведінку платників податків у напрямку дотримання вимог законодавства, належить, у першу чергу, обов'язковість проведення перевірки та застосування системи покарань (штрафів). Разом з цим, проводились дослідження, які дозволили виявити та підтвердити вплив інших зовнішніх факторів середовища, зокрема інформаційної складової [118]. Масштабний експеримент проводився для вивчення динаміки поведінки платників податків, в умовах, коли присутня невизначеність або недостатність інформації щодо законодавчих норм оподаткування і навпаки, коли платникам доступна відповідна інформація у повному обсязі. При цьому, згідно з визначеними припущеннями, у випадку надання інформаційних послуг у достатньому обсязі, невизначеність відповідальності за вчинені дії зменшується. Використана економетрична модель та лабораторні налаштування дозволили під час експерименту контролювати параметри, змінюючи їх між групами. Отримані результати однозначно демонструють, що надання інформаційних послуг сприяє зниженню рівня ухилення від сплати податків [118].

У дослідженні вчених з Пакистану серед інших показників, вивчався вплив таких факторів як доступність, зрозумілість та прозорість податкового законодавства, а також відповідальність держави, що відповідає морально-

етичному поняттю “справедливості”, наприклад, справедливих та рівноправних умов оподаткування, відповідального відношення держави до громадян, надання допомоги найбіднішим верствам населення тощо. Це дослідження показує, що податкові адміністрації можуть сприяти дотриманню законодавства, якщо вони надають платникам більше відповідної інформації, зокрема через освітні програми, кампанії в ЗМІ або співпрацюючи з лідерами громадської думки [110].

Наведені вище результати емпіричних досліджень поведінкових особливостей економічних операторів свідчать про важливість та необхідність застосування біхевіористичного підходу при трансформації традиційних підходів до організації митного контролю [125].

Вдосконалення системи митного контролю в сучасних умовах має відбуватись з урахуванням перспективних досягнень в області поведінкової економіки.

Контекст труднощів, з якими зараз стикається бізнес в Україні, є одним із факторів стресу, який суттєво впливає на поведінку суб'єктів господарювання, а саме на процес прийняття рішень. Невизначеність в умовах повномасштабної війни РФ проти України, соціально прийнятні морально-етичні стандарти, рівень довіри до органів державної влади, суб'єктивне ставлення до отримання прибутку, усвідомлення чи неусвідомлення покарання – лише деякі з факторів, які впливають на поведінку економічних операторів.

Використовуючи понятійно-категоріальний апарат теорії запланованої поведінки, можемо представити шахрайську або, навпаки, доброчесну поведінку як результат наміру індивіда, на який мали вплив суб'єктивні норми, ступінь контролю, а також описані вище фактори впливу, зокрема когнітивні упередження, обмеженість або неповнота інформації тощо [126].

Схематично механізм взаємодії з контролюючим органом (митницею) можна представити таким чином:

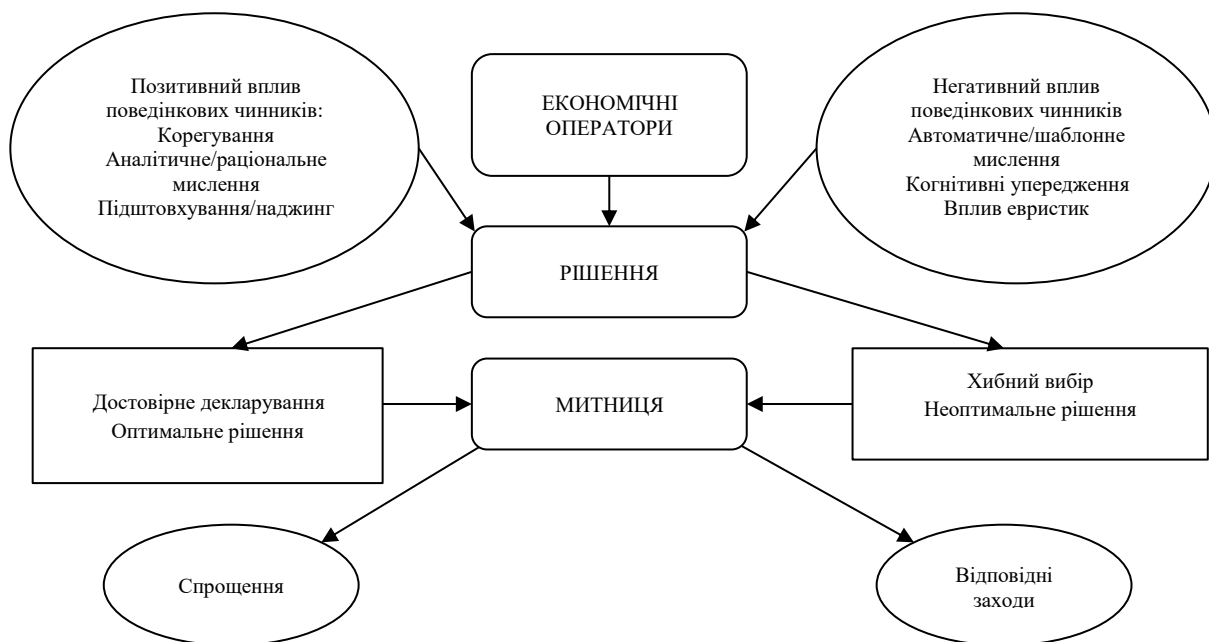


Рис. 11. Модель взаємодії економічних операторів з контролюючим органом в контексті прийняття рішення.

Джерело: Складено автором на основі [126].

На схемі зображено модель взаємодії між митницею як контролюючим органом та суб'єктом ЗЕД (імпортером) як особою, що приймає рішення. Предметом контролю є результат цього рішення (в даному випадку - декларування митної вартості). Дії імпортера, як фінансові рішення, мають відповідні наслідки, як для нього, так і для держави. Залежно від результатів контролю наслідки можуть бути як позитивними, так і негативними для суб'єкта прийняття рішення. У класичній та неокласичній економічних теоріях основним аргументом для прийняття рішень було прагнення досягти оптимального результату з фінансової точки зору, мінімізувати зайві витрати за рахунок збільшення прибутку. Іншими словами, раціональний вибір розумівся як такий що приносить найбільшу користь. Разом з цим у моделях в контексті теорії максимізації прибутку не враховувався вплив ірраціональних факторів, когнітивних упереджень. Рішення, які приймаються економічними операторами під час взаємодії з митним органом, можна умовно поділити на такі групи: оптимальні (раціональні або свідомо прийняті, які є справедливими і виявляються найбільш вигідними), неоптимальні (необдумані або прийняті під впливом різних поведінкових та психологічних

факторів). Рішення, які були прийняті економічними операторами на користь недобросовісної або шахрайської поведінки (наприклад, щодо ухилення від сплати податків, декларування фіктивної митної вартості, декларування товарів не за своїм кодом товарної номенклатури тощо) не є оптимальними для них ні з правової, ні з фінансової точки зору, і у довгостроковій перспективі не призводять до збільшення прибутків та мінімізації витрат. Такі рішення спричиняють відповідну реакцію митних органів у вигляді застосування додаткових перевірочних заходів та форм контролю, штрафних санкцій. У разі виявлення правопорушення, такі дії тягнуть за собою відповідальність осіб, що їх скоїли, що в кінцевому підсумку шкодить економічній діяльності та репутації та є фінансово обтяжливими для бізнесу.

Стабільні, надійні та справедливі відносини між економічними операторами та митницею є набагато вигіднішими за умови більшої прозорості та належного спрощення процедур для добросовісних імпортерів. Однак, фактично ситуація є іншою. Подання до митного оформлення фальсифікованих комерційних документів або таких, що містять недостовірну інформацію, часто реєструється як в Україні, так і в усьому світі. Проявом недобросовісної поведінки з боку посадових осіб митних органів є корупція.

Для ідентифікації корупціогенних чинників та визначення шляхів їх нейтралізації слід враховувати вплив різних факторів на поведінку посадових осіб контролюючого органу в контексті взаємодії економічних операторів та митних органів:

1. Інформаційно-комунікаційні: непрозорість процесів, відсутність чіткої інформації разом із дискреційними повноваженнями в області митної оцінки призводять до проблеми виникнення корупційних ризиків в митній діяльності.

2. Соціально-психологічні чинники, соціальні норми: вплив соціокультурних змін на зміну вибору, і, відповідно, вектору поведінки, наявність у суспільстві настроїв та моральних норм, спрямованих на засудження корупції.

3. Морально-етичні установки, особистісні риси, зміна вектору ментальних пріоритетів, зміна моделі поведінки, (добročесність, відповідальність, професійність).

Вдосконалення методів контролю та запобігання цим порушенням потребує погляду на цю проблему під таким кутом зору, що дозволяє зосередитись на факторах впливу на поведінку економічних операторів при декларуванні товарів. Це дозволяє виокремлювати та вирішувати проблеми, які іноді ігноруються при традиційному підході, розробляти інноваційні рішення, що не вимагають великих фінансових витрат. Подолання високого рівня корупції є одним з головних пріоритетів митної служби на сьогоднішній день. Відповідно до рекомендації МВФ, наданих в рамках підготовки Плану заходів з виконання Національної стратегії доходів, ключовим напрямом ефективного управління змінами та необхідної передумовою реалізації потенціалу митної служби є подолання високого рівня корупції, що фіксується в Україні. Дані, отримані в ході 7-го етапу Загальнонаціонального опитування «Стан корупції в Україні. Сприйняття, досвід, ставлення» (2023), свідчать, що корупцію вважають найбільш серйозною проблемою після повномасштабної війни 89 % громадян, причому митницю відносять до найбільш корумпованих сфер 40 % опитаних [127]. Враховуючи викладене, можна стверджувати, що усунення причин для виникнення ризику або мінімізацію ймовірності настання корупційних дій є одним з ключових факторів формування відповідальної поведінки платників податків.

Висновки до Розділу I

Актуальність проблематики митного шахрайства і важливість вдосконалення заходів протидії та розробки системи попередження правопорушень ґрунтується на тому факті, що подання до митного оформлення фальсифікованих комерційних документів або таких що містять недостовірну інформацію реєструється як в Україні, так і в усьому світі. Інтенсифікація міжнародної торгівлі, в тому числі за рахунок електронної комерції призводить до збільшення способів появи нових моделей неправомірного зменшення податкових зобов'язань економічними операторами, починаючи від зменшення бази оподаткування та закінчуючи масштабними схемами фінансового шахрайства. В процесі дослідження

проаналізовано деструктивний вплив окремих видів загроз економічній та митній безпеці держави, що призводять до суттєвого зменшення надходжень до бюджету, зниження темпів економічного розвитку. Вдосконалення контролю в галузі повноти оподаткування митними органами потребує докорінних змін та модернізації системи.

Засоби ефективного вирішення таких проблем знаходяться в площині ІТ-рішень, що відповідає сучасному інформаційному виміру суспільної взаємодії. Запровадження таких технологій та алгоритмів у систему контролю необхідне для забезпечення релевантного рівня економічної та митної безпеки держави, більш ефективного виконання митними органами своїх функцій та сприяння розбудові проактивного громадянського суспільства та нової культури комплаєнсу у сфері оподаткування.

В ході дослідження визначено місце та функції контролю за визначенням митної вартості в рамках механізму забезпечення економічної та фінансової безпеки держави в контексті протидії тінізації економіки та нелегальному транскордонному переміщенню фінансових потоків, а також вивчено особливості реалізації заходів контролю як однієї з функцій державного управління та інструменту реалізації митної політики. За допомогою методу порівняльного аналізу практики застосування митними службами інших країн ІТ-рішень для контролю за визначенням митної вартості ідентифіковано основні засади застосування інформаційної складової у сфері митної оцінки та її вплив на ефективність реалізації заходів митного контролю, в тому числі за рахунок системи управління ризиками та заходів митного пост-контролю.

Досліджено вплив поведінкових особливостей економічних операторів на прийняття ними фінансових рішень в умовах невизначеності та проаналізовано практику впровадження заходів біхевіористичного спрямування урядами інших країн для нівелювання негативних факторів впливу та протидій недоброчесної поведінки. Визначено дієві механізми формування нової культури комплаєнсу у сфері оподаткування як системи норм та принципів, які формують відповідальну поведінку платників податків у процесі виконання податкових зобов'язань.

За результатами структурно-функціонального та системного аналізу системи організації контролю за визначенням митної вартості в Україні встановлено такі ключові фактори, що впливають на ефективність механізмів протидії визначеним загрозам митній безпеці, зокрема митному шахрайству у сфері митної оцінки товарів, та які слід враховувати при розробці методів удосконалення заходів контролю за правильністю визначення митної вартості при імпорті товарів.

1. В рамках фінансово-економічного аспекту дієвим фактором впливу є вивчення та запровадження кращих практик країн світу щодо забезпечення наповнення бюджету та удосконалення методів контролю за повнотою сплати податків при імпорті товарів.

2. В рамках управлінського аспекту керування митною безпекою дієвим фактором впливу на ефективність процесів є проведення ґрунтовного аналізу діючих механізмів, визначення недоліків та моделювання шляхів покращення та прийняття необхідних рішень щодо відповідних змін.

3. В рамках правового аспекту першочергове значення має дотримання всіх положень міжнародного законодавства у сфері митної оцінки та запровадження європейських підходів до контролю за визначенням митної вартості.

4. В рамках інформаційно-цифрового аспекту ключовим фактором є повноцінне максимальне використання сучасних інформаційно-комунікаційних інструментів в роботі митниці, зокрема надійне інформаційне та технологічне забезпечення.

5. В рамках організаційно-комунікаційного аспекту перспективним фактором впливу є розробка нових форм комунікації та організації взаємодії на основі співпраці та взаємодії митниці з економічними операторами стимулювання добросовісної поведінки щодо сплати податків шляхом підвищення прозорості дій митниці та запровадження можливих спрощень для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Заходи протидії митному шахрайству відбуваються по відношенню до певних явищ, дій та процесів, які самі по собі є наслідками або результатами певної поведінки індивідів та їх фінансових або управлінських рішень. Побудова більш

ефективної системи протидії загрозам митній та економічній безпеці та недопущення недобросовісної поведінки та зловживань забезпечується у економічно розвинених країнах шляхом використання, поряд із іншими засобами, і поведінкових факторів. Аналіз поточної ситуації в Україні дозволяє констатувати, що шахрайство та зловживання щодо декларування митної вартості є суттєвою загрозою для забезпечення належного справляння митних платежів. Вжиття невідкладних заходів боротьби з тіньовою економікою та ухиленням від сплати податків залишається нагальною потребою для України.

Дії митниці у напрямку боротьби з шахрайством співвідносяться з принципами неокласичної теорії, згідно з якими економічні агенти мислять завжди раціонально та приймають найоптимальніше рішення, що не підтверджується даними численних досліджень. Приймаючи фінансові рішення в умовах невизначеності, економічні оператори можуть зробити вибір, який матиме негативні наслідки у довгостроковій перспективі та не відповідатиме нормам відповідальної та доброчесної поведінки платників податків.

Вдосконалення методів контролю та запобігання цим порушенням потребує погляду на цю проблему під таким кутом зору, що дозволяє максимально врахувати різні фактори впливу на поведінку економічних операторів при декларуванні товарів. Висновки, отримані дослідниками, свідчать про те, що свідомо та доброчесна поведінка економічних агентів безпосередньо залежить від прозорості та зрозумілості вимог податкового законодавства та високого рівня довіри до держави. Вплив непередбачуваних обставин (пандемії, воєнні дії, тероризм або природні катастрофи) призводить до того, що часто бізнес не може завчасно знати, що чекає його під час декларування і митного оформлення товару, і прагне зменшити ризики й негативний вплив на бізнес, запобігти прямим збиткам не завжди в коректній формі. Суперечності законодавства, а також, на жаль, нерозуміння, а часто, навіть ігнорування основних загальноприйнятих принципів митної оцінки має наслідком перешкоджання торгівлі. Прозорість інформаційної складової, що вказує на справедливість вимог та гарантує підзвітність держави є одним з ключових елементів побудови дієвої системи причинно-наслідкових

зв'язків. Змінюючи умови, за яких індивіди приймають фінансові рішення, можна спрямувати їх до раціонального мислення, яке дає змогу зробити вибір, оптимальний з точки зору нормативно-правових норм. Біхевіористично орієнтовані механізми у політиці (Behavioral Insights) вимагають включення інформаційного та правового компонентів як факторів впливу на чинники формування моделей поведінки, відповідального ставлення до факторів суспільного розвитку, для підвищення рівня довіри суспільства до влади та сприяння оптимальним рішенням.

У цьому контексті, вдосконалення моделі здійснення контролю та протидії недоброчесності та проявам корупції в умовах обмеженого фінансування потребує оптимізації інформаційного забезпечення для сприяння раціональному усвідомленому вибору, прозорості законодавчих норм, спрощення отримання інформації, гарантування підзвітності державних органів. Вивчення факторів впливу на моделі поведінки дозволяє включити відповідні елементи до стратегії контролю, зокрема, нові підходи до інформаційного забезпечення знизити рівень когнітивних упереджень, підвищити довіру до влади. Будучи врегульованим у теоретично-правовому полі, на практиці питання визначення митної вартості є одним з найбільш оскаржуваних у різних країнах світу. Тому зусилля митних адміністрацій зосереджені на розробці та впровадженні таких методів контролю, що передбачають наявність надійних достовірних джерел інформації та автоматизації їх використання, оскільки відсутність кількісних критеріїв або індикаторів ускладнює процес контролю.

Аналіз даних щодо митної вартості передбачає опрацювання сотень тисяч операцій з різними товарами. Автоматизація процесу контролю, впровадження сучасних алгоритмів дозволяє вирішити такі завдання, як опрацювання значних обсягів даних, забезпечення необхідного обміну інформацією, мінімізація когнітивних та інших упереджень, властивих людині при прийнятті рішень, забезпечення прозорості та доступності необхідної інформації. Зберігаючи прозорість інформаційних джерел та зрозумілість вимог, релевантні ІТ-рішення дозволяють максимально застосовувати ресурси сучасних методів аналізу даних.

Нова концепція контролю повинна враховувати особливості процесів мислення та прийняття рішень та включати додаткові фактори впливу на прийняття рішень та оптимізацію моделей поведінки. Основною мотивацією для впровадження підходів поведінкової економіки є незадовільні результати стандартних економічних поглядів на особливості поведінки. Стандартні економічні моделі не можуть належним чином обґрунтувати поведінку людей у випадках, коли вона, всупереч очікуванням, не відповідає принципу максимізації. Вибір економічних суб'єктів у багатьох випадках пов'язаний скоріше із запобіганнями фінансовим втратам, ніж з очікуваними прибутками, отже рішення, сформоване під впливом когнітивних упереджень, шаблонів мислення, в умовах недостатньої поінформованості призводить до неоптимальних наслідків. Націлений вплив на ключові регулятори поведінки, такі як морально-етичні норми, намір та самоконтроль, розподіл та усвідомлення інформації, дозволяє коригувати поведінку у бік дотримання встановлених норм та правил. Поведінкові інсайти поступово визнаються як цінний внесок у формування політики міжнародними організаціями, наприклад Організацією економічного співробітництва та розвитку та Світовим банком, а також урядовими установами різних країн [115, 119].

Нестандартні інноваційні рішення є ключовим фактором збільшення ефективності багатьох складних систем за рахунок удосконалення їх окремих компонентів. Оптимізація контролю за рахунок інформаційних ресурсів та технік коригування поведінки економічних операторів необхідні для побудови оптимальної взаємодії митниці і бізнесу, спрямованої на розвиток і укріплення економіки України. Пріоритетним напрямом модернізації контролю є розроблення нових методів використання релевантної інформації відповідно до чинних норм міжнародного митного права. Створення єдиного інформаційного банку даних, який включатиме достовірну інформацію з відкритих зовнішніх джерел та автоматизоване управління даними дозволить більш ефективно вирішити питання контролю, забезпечивши при цьому основні вимоги демократичного суспільства до владних органів, такі як прозорість, доступність інформації, підзвітність влади. Метою цього дослідження є розробка, юридичне обґрунтування механізму

запровадження нової моделі управління ціновою інформацією для використання в рамках контролю за визначенням митної вартості товарів.

РОЗДІЛ 2.

РОЗРОБЛЕННЯ МОДЕЛІ МУЛЬТИФУНКЦІОНАЛЬНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО БАНКУ ДАНИХ ДЛЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ В РАМКАХ БОРОТЬБИ З ТІНЬОВОЮ ЕКОНОМІКОЮ ТА УХИЛЕННЯМ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

2.1. Концептуалізація механізму використання цінової інформації відповідно до чинних норм міжнародного митного права

2.1.1 Аналіз положень законодавства в області митної оцінки

На сьогоднішній день правила митної оцінки товарів в міжнародній торгівлі визначаються положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) 1994 року, Пояснювальних приміток щодо її тлумачення, а також Угоди про застосування статті VII ГАТТ 1994 року (далі - Угода СОТ про митну оцінку). В результаті підписання відповідної багатосторонньої угоди у м. Марракеш (Марокко) 15 квітня 1994 року Світова Організація торгівлі (далі – СОТ) є правонаступницею Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) 1995 року. В результаті підписання 5 лютого 2008 року Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі, ратифікованого у квітні 2008 року, Україна набула статусу повноправного члена СОТ з 6 травня 2008 року [128]. За час існування ГАТТ було проведено вісім раундів багатосторонніх переговорів, спрямованих на лібералізацію і зростання торгівлі та регулювання торговельних відносин країн-членів СОТ та укладено багатосторонні угоди, які формують основу нормативно-правової системи СОТ, якими регулюється понад 98% усієї світової торгівлі товарами і послугами [129].

Одним з ключових аспектів створення нової системи торговельних відносин було встановлення правил оцінки імпортованих товарів, оскільки митна оцінка є базовою категорією систем тарифного регулювання. Це також важливий елемент для багатьох інших аспектів міжнародної торгівлі, включаючи статистику, квоти та ліцензійні домовленості, податки та інші збори, що стягуються з імпорту, а також

застосування систем преференцій [130]. Під час Токійського раунду переговорів було визнано, що певна практика оцінки може мати обмежувальний вплив на міжнародну торгівлю. Завдяки досягнутим домовленостям було сформовано та закріплено на рівні багатосторонньої торговельної угоди справедливую, уніфіковану та нейтральну систему оцінки товарів для митних цілей, яка відповідає комерційним реаліям та забороняє використання довільних або фіктивних митних вартостей.

На сьогоднішній день всі митні адміністрації країн-членів СОТ здійснюють митну оцінку імпортованих товарів відповідно до положень Угоди СОТ про митну оцінку, яка визначає концепцію та систему організації митної оцінки товарів [131].

Згідно з Угодою СОТ про митну оцінку, первинною основою для митної вартості товарів є контрактна вартість, тобто ціна, фактично сплачена або що підлягає сплаті за товари, коли вони продаються на експорт до країни імпорту, скоригована відповідно до положень Статті 8 за умови, що:

а) немає жодних обмежень стосовно розпорядження або використання товарів покупцем, крім таких обмежень, які:

i) накладаються або вимагаються законом чи органами державної влади в країні імпорту;

ii) обмежують географічний район, у якому ці товари можуть бути перепродані; або

iii) не впливають значною мірою на вартість товарів;

b) продаж або ціна не підпадають під якусь умову або міркування, для яких вартості не може бути визначено стосовно товарів, що оцінюються;

c) жодна частина доходу за будь-який подальший перепродаж, розпорядження або використання товарів покупцем не перейде безпосередньо або опосередковано продавцю, якщо тільки не може бути зроблене відповідного коригування відповідно до положень Статті 8, а також

d) покупець і продавець не пов'язані між собою або, коли покупець і продавець пов'язані, то контрактна вартість є прийнятною для митних цілей згідно з положеннями пункту 2.

У Загальному вступному коментарі до Угоди СОТ про митну оцінку визначено, що “Статтю 1 необхідно розглядати разом зі Статтею 8, яка передбачає, *inter alia*, коригування ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті у випадках, коли певні конкретні елементи, які вважаються такими, що формують частину вартості для митних цілей, припадають на покупця, але не включені до ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за імпортовані товари. Стаття 8 також передбачає включення до контрактної вартості певних вигод, які можуть перейти від покупця до продавця у формі певних товарів чи послуг, а не в грошовій формі.”

На рівні національного законодавства України відповідні положення міжнародного митного права закріплені у Митному кодексі України. На сьогоднішній день у прискореному режимі здійснюються заходи з імплементації до Митного кодексу України положень, які відповідають правилам та стандартам Митного кодексу ЄС. Узгодження митного законодавства має першочергове значення, адже тривалий час застосування окремих положень концепції митної оцінки мало суперечливе тлумачення з боку представників бізнесу та митної служби. Порушення або відсутність (або так зване “розмивання”) окремих принципів і понять, визначених в митному законодавстві України призвели, як один з основних чинників, до ускладнень в веденні бізнесу, та, відповідно, зовнішньої торгівлі України. Згідно. п. 1 статті 7 сторони Угоди ГАТТ/СОТ, тобто країни члени СОТ, які приєдналися до вказаної багатосторонньої угоди, повинні не тільки визнавати загальні принципи оцінки, а й зобов’язані втілювати такі принципи, а також переглянути дію своїх законів і правил стосовно оцінки вартості товарів для митних цілей у світлі таких принципів. На сьогоднішній день триває робота над проєктом нового Митного кодексу України, в рамках подальшої імплементації положень законодавства ЄС до законодавства України. Це означає, що діючі нормативно-правові акти, які регулюють питання визначення митної вартості, доцільно переглянути на повну відповідність вимогам Угоди СОТ про митну оцінку. До фундаментальних принципів, покладених в основу концепції ГАТТ, на яких має ґрунтуватися митна оцінка відносяться такі:

1. Митна оцінка стосується лише товарів, які підлягають оподаткуванню при імпорті чи експорті (в тому числі умовно) або ж щодо яких національним законодавством передбачено застосування додаткових заходів тарифного та нетарифного регулювання, які, в свою чергу, також регулюються на основі вартості товарів.

2. Митна оцінка не може ґрунтуватися на вартості товару національного походження або на довільній чи фіктивній вартості. Порушення цього принципу призводить до застосування довільних вартостей у вигляді так званих “мінімальних” або “індикативних” цін, “таблиць мінімально допустимих рівнів” митної вартості товарів тощо, що суперечить основоположним принципам нейтральності та справедливості митної оцінки.

Міжнародна Торгово-промислова палата неодноразово виступала з публічною критикою використання так званих мінімальних або індикативних цін та викривлення принципу прозорого застосування контрактної вартості товару, відзначаючи, що така практика є наслідком неправомірного використання баз митних даних, та запроваджується у окремих країнах у порушення норм статті 7 Угоди СОТ та нівелює основний принцип використання контрактної ціни [132].

Органом врегулювання суперечок СОТ (англ. - Dispute Settlement Body) також розглядалось питання використання індикативних цін для розрахунку суми фінансової гарантії, у справі “Колумбія – індикативні ціни та обмеження щодо портів ввезення” (Colombia – Indicative Prices And Restrictions On Ports Of Entry, 2009) . За результатами розгляду дії Колумбії були визнані такими, що не відповідають положенням Угоди та було рекомендовано Колумбії привести відповідні процедури у відповідність до вимог Угоди [133]. Усього до СОТ було подано 18 заяв про консультації з посиланням на Угоду про застосування Статті ГАТТ, 4 з яких включали питання, що стосувались використання індикативних або мінімальних цін. Подібні претензії щодо застосування мінімальних цін при здійсненні контролю за визначенням митної вартості товарів у попередні періоди також висловлювались на адресу Румунії, Бразилії, Туреччини [134]. Така статистика свідчить про актуальність вирішення питання контролю за визначенням

митної вартості імпортованих товарів, у першу чергу, з метою забезпечення належних надходжень до державного бюджету, але водночас і для імпортерів, які потребують максимально прозорих правил гри для розвитку свого бізнесу та отримання прибутків законним шляхом. Ця сфера потребує спеціалізованого інформаційного забезпечення, яке враховує всі особливості ведення міжнародної торгівлі [135].

1. Митна оцінка не може використовуватися для боротьби з демпінгом. Відсутність цієї норми в українському законодавстві у безпосередньому викладі дозволяє, на жаль, у певному сенсі спекулювати такими поняттями як “необхідність захисту вітчизняного виробника” і “дефіцит платіжного балансу”, оскільки в такому випадку митна вартість імпортованих товарів розглядається як один з регуляторів і засобів тарифного регулювання. у загальному підсумку можна констатувати, що такий підхід шкодить в першу чергу самим вітчизняним виробникам, деякі з яких замість створення конкурентоспроможних товарів, обирають шлях нечесної конкурентної боротьби з імпортними товарами. Крім того, таким чином витискається більш дешевий імпортний товар, який користується великим попитом серед населення, зважаючи на невисоку купівельну спроможність більшості українців, що сприяє збільшенню контрабандних товарів на внутрішньому споживчому ринку та загрожує зростанням тіньового сегменту.

2. Митна оцінка ґрунтується на дійсній вартості, яка означає ціну товару, за яку він продається або пропонується до продажу при звичайному ході торгівлі за умов повної конкуренції. Термін “звичайний хід торгівлі за умов повної конкуренції” означає торгові відносини виключно між незалежними покупцем і продавцем та тлумачиться так, що виключає будь-яку ситуацію, де ціна товару є не єдиною винагородою. Для контролю за визначенням митної вартості товару повинні порівнюватися митні оформлення не тільки з подібними умовами продажу і ввезення товару. Головним є те, що порівняння митної вартості задекларованих товарів слід здійснювати лише з митною вартістю вже оформлених товарів, яка була визначена згідно з вимогами Статті 1 Угоди СОТ про митну оцінку (за першим методом визначення митної вартості). Крім того, за стандартом “умов повної

конкуренції” дозволено виключати з розгляду ціни, які передбачають спеціальні знижки, наприклад для ексклюзивних агентів.

3. Митна оцінка не повинна включати сум внутрішніх податків в країні походження чи експорту. Дотримання цього принципу не дозволяє порівнювати задекларовану митну вартість з цінами на такий товар, виставлений для вільного продажу на внутрішньому ринку в країні експорту чи походження товару.

Базис (основи) і методи визначення митної вартості повинні бути стабільними і оприлюдненими в достатній мірі, щоб надати можливість бізнесу достатньо впевнено здійснити митну оцінку. Митна оцінка повинна ґрунтуватися на простих і справедливих критеріях комерційної практики. Враховуючи нинішню ситуацію збройної агресії росії, цілеспрямоване руйнування російською армією об'єктів інфраструктури в Україні, порушення логістичних зв'язків, штучне створення перешкод на кордонах України та інші руйнівні дії країни-агресорки, що дестабілізують економічну ситуацію, економічні оператори постійно стикаються з труднощами прогнозування в контексті митного оформлення товарів та передусім прагнуть зменшити ризики й негативний вплив на отримання прибутку і репутацію. Непрозорість законодавства, невірне застосування деяких понять міжнародної торгівлі внутрішнім податковим законодавством, а також ігнорування основних принципів економічної поведінки та недостатня інформаційна підтримка бізнесу мають наслідком ускладнення процесів зовнішньої торгівлі, що, у свою чергу, призводить до збільшення обсягів “сірого” імпорту, до згортання малого і середнього бізнесу.

Одним з найбільш важливих та, на сьогоднішній день, дискусійних питань у контексті оптимізації заходів митного контролю є застосування митними службами дискреційних повноважень у сфері митної оцінки. У першу чергу це стосується права митниці на сумніви щодо правдивості та точності задекларованої вартості. Таке право, а також порядок дій митниці визначається згідно з Рішенням Комітету з митної оцінки 6.1. а саме: “Коли представлено декларацію і якщо адміністрація митниці має підстави для сумнівів щодо правдивості або точності опису або документів, складених на підтвердження цієї декларації, адміністрація митниці

може попросити імпортера надати подальші пояснення, у тому числі документи або інші свідчення того, що задекларована вартість представляє загальну суму, реально сплачену або яку належить сплатити за імпортовані товари, скориговану відповідно до положень Статті 8. Якщо після отримання подальшої інформації або за відсутності відповіді адміністрація митниці і надалі матиме розумні підстави щодо правдивості або точності задекларованої вартості, можливо, можна вважати, з огляду на положення Статті 11, що митна вартість імпортованих товарів не може бути визначена згідно з положеннями Статті 1. Перш ніж прийняти остаточне рішення, адміністрація митниці повинна надіслати імпортеру, письмово, якщо буде таке прохання, свої підстави для сумнівів щодо правдивості або точності опису або наданих документів, і імпортеру має бути надано розумну можливість для відповіді. Коли остаточне рішення прийнято, адміністрація митниці повинна повідомити імпортера письмово про своє рішення та підстави, на яких воно прийняте.” [136].

Підходи до застосування Рішення 6.1 у випадках, коли адміністрації митниці мають підстави для сумнівів щодо правдивості або точності задекларованої вартості, представлені у спеціальних роз’ясненнях, підготовлених Технічним комітетом з митної оцінки, створеним під егідою ВМО в рамках Угоди СОТ про митну оцінку. Технічний комітет виконує обов'язки, описані у Додатку II до Угоди СОТ, та діє з метою забезпечення на технічному рівні уніфікованого тлумачення та застосування Угоди, зокрема готує тлумачення окремих положень Угоди, розробляє керівні принципи з основних питань для уніфікованого тлумачення Угоди та рекомендації щодо забезпечення оптимальної процедури митної оцінки в країнах – членах ВМО. Процедури контролю, що визначаються Технічним комітетом, як і інші технічні питання, узгоджені зі стратегією організації системи управління митними ризиками ВМО.

Загальновизнаним базовим принципом її функціонування в контексті митної оцінки є наявність достовірної цінової інформації, яка може легітимно використовуватись для обґрунтування сумнівів митниці у задекларованій вартості товару, зокрема чи дійсно вона відповідає комерційним реаліям. Як вид суб’єкт-

суб'єктної взаємодії, проблема контролю правильності визначення митної вартості повинна розглядатись з позицій митниці та бізнесу, враховуючи фактори ризику в діяльності обох суб'єктів взаємодії. З одного боку, маніпуляції з цінами товарів є одним із найстаріших методів, які використовувались для незаконного збільшення прибутку, ухилення від сплати податків, транскордонного переміщення коштів поза можливостями виявлення державними органами [137]. У той же час збільшення обсягів торгівлі, розширення географії торговельних потоків та асортименту товарів, а також запровадження системи спрощень у міжнародному законодавстві для сприяння торгівлі ускладнює виявлення шахрайських операцій. Теоретично, держава повинна була б запобігати таким зловживанням та правопорушенням шляхом посилення контролю, однак, як свідчать наведені вище результати досліджень поведінки економічних операторів, у кінцевому підсумку, це лише посилює недобросовісну поведінку економічних операторів [138, 135].

З іншого боку, непрозорі механізми визначення митної оцінки, недостатня обізнаність економічних операторів підвищують ризики зловживань посадовими особами митниці щодо безпідставного невизнання задекларованої митної вартості, створення штучних перешкод бізнесу та отримання неправомірної вигоди недобросовісними посадовими особами (рис. 12). Асиметричний розподіл інформації, що виникає за умови, коли одна сторона володіє більшою або кращою інформацією, ніж інша, належить до чинників, які негативно впливають на процес прийняття економічних рішень та довіру до владних інституцій [139]. Дисбаланс інформації сприяє шахрайству та корупції, особливо в середовищі, де інформація розкривається вибірково або приховується, економічних втрат і підриває цілісність державних інституцій.

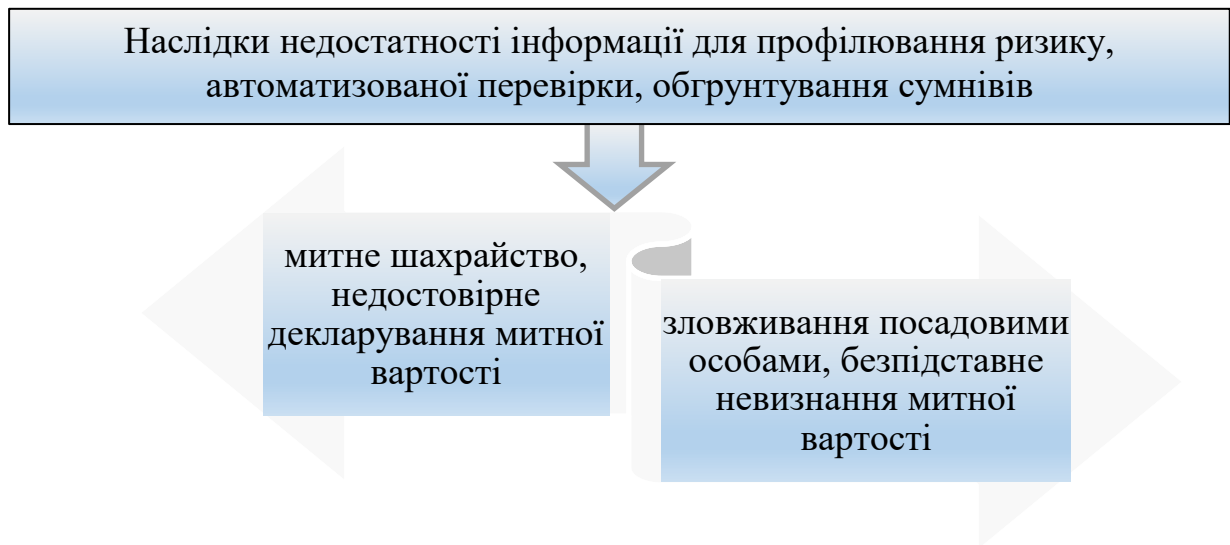


Рис. 12. Вплив відсутності повноцінного інформаційного забезпечення на можливість зловживань з боку економічних операторів та посадових осіб митниці

Джерело: розроблено автором.

Вичерпність, достовірність та доступність ресурсів допомагають створити середовище, в якому дотримання вимог є оптимальним рішенням, у той час як відповідальність за шахрайство несе за собою негативні наслідки. Ключове значення для ефективної реалізації цієї моделі має також забезпечення невідворотності покарання, а саме збільшення санкцій, штрафів та інших можливих видів покарань за вчинення правопорушення. На практиці це проявляється у тому, що обидва суб'єкти взаємодії, - і митниця, і економічний оператор, - володіють однаковою інформацією, що скорочує ймовірність помилок або невизначеності. Доступність та прозорість інформації, за даними досліджень, суттєво сприяє зниженню рівня порушень [140]. Підвищення ролі інформаційного забезпечення у процесі контролю сприяє попередженню недостовірного декларування, забезпечуючи обґрунтованість підстав для сумнівів митниці у задекларованій митній вартості та зниження корупційних ризиків. Зрозуміла та достовірна цінова інформація дозволяє запобігти прийняттю рішень під впливом готових патернів автоматичного мислення та психологічних чинників, зокрема евристики доступності, ефекту прив'язки, омани базового відсотку (ігнорування очевидних фактів, фокусування виключно на специфічній, більш “зручній” інформації),

гіперболічного дисконтування (коли людина обирає об'єктивно невелику, але більш швидко вигоду замість більшої, але віддаленої у часі), селективного сприйняття, упередження оптимізму тощо [141]. Забезпечення економічної безпеки України вимагає прийняття обґрунтованих рішень на всіх рівнях: від урядового до експертного.

Свідома та добросовісна поведінка безпосередньо залежить від однозначності та чіткості норм та правил, в тому числі встановлених на законодавчому рівні. Згідно з даними досліджень, прозорість інформації, яка вказує на обґрунтованість та законність вимог контролюючого органу, уможливорює підзвітність та дозволяє встановити наслідки їх дотримання або порушення, є однією з детермінант добросовісної поведінки [119]. Забезпечення доступу до інформації відіграє вирішальну роль у організації середовища, сприятливого як для економічних операторів, так і для урядових інституцій.

Підходи до організації контролю правильності визначення митної вартості, які застосовуються в Україні, відповідають положенням щодо проведення митного контролю, визначеним Міжнародною конвенцією про спрощення і гармонізацію митних процедур, відомою як Кіотська конвенція, за місцем підписання у 1973 році, (далі - Кіотська конвенція), до якої Україна приєдналась 05.10.2006, із набранням чинності для України 15.09.2011.

Стандартними правилами 6.3. та 6.4. визначено, що при застосуванні митного контролю використовується система управління ризиками, і митна служба застосовує метод аналізу ризиків для визначення осіб та товарів, в тому числі транспортних засобів, що підлягають перевірці, та ступеня такої перевірки [142].

Розділ 6 Керівництва до Загального Додатку оновленої Кіотської конвенції “Митний контроль” містить такі визначення концептуальних понять оцінки та індикаторів ризику:

- Оцінка ризику: “Систематичне визначення пріоритетів управління ризиками оцінка та порівняння рівня ризику із заздалегідь визначеними стандартами, цільовим рівнем ризику або іншими критеріями”.

– Індикатори ризику: “Конкретні критерії, які, в сукупності, слугують практичним інструментом для вибору операцій, які можуть не відповідати вимогам митного законодавства.

Згідно з Керівними принципами митної оцінки багатьох країн, від митниці вимагається здійснення перевірки, чи дійсно задекларована митна вартість відповідає реаліям комерційної практики (Article 17 of the WTO Agreement on Customs Valuation and Ministerial Decisions 6.1). Для визначення ймовірності ризику недостовірного декларування або прийнятності задекларованої вартості повинна використовуватись достовірна цінова інформація. Разом з цим, на практиці митні служби багатьох країн не мають доступу до всіх необхідних даних і ресурсів для встановлення очевидно “справедливої” ринкової ціни (FATF, 2006). Термін “порівняльна ціна” використовується in the World Customs Organization (WCO) Handbook of Customs Valuation Control, WCO Technical Committee on Customs Valuation Instruments, Case Study 13.1, and ASEAN Customs Valuation Guide [143, 144].

Основним дієвим механізмом, що дозволив об'єднати відповідність вимогам Кіотської конвенції та, водночас, застосовувати наявну в митних службах інформацію, тобто дані митних декларацій, стала концепція ВМО “Використання Національної бази даних митних декларацій для митної оцінки” [92].

З огляду на суперечності, характерні для процесів митної оцінки, актуальним напрямком їх попередження є розробка уніфікованих алгоритмів застосування норм міжнародного права. Об'єктами митного контролю є не лише ті чи інші дані або значення (наприклад, числовий показник задекларованої вартості, код товарної номенклатури, вага товару тощо), але й відповідність певним критеріям, належність до товарів, переміщення яких заборонено або обмежується, а також наявність визначених дозвільних або підтверджуючих документів, подання яких передбачається законодавством. Кожна з перелічених складових потребує застосування певного алгоритму дій. Ситуація щодо контролю визначення митної вартості товарів відрізняється від інших сфер контролю складністю встановлення конкретних показників, невідповідність яким є одним з факторів ризику можливих

митних порушень. Визначальним є той факт, що визначені у правовому полі норми та критерії не містять конкретних індикаторів, наявність або відсутність яких однозначно свідчить про можливі порушення. Відсутність однозначності у тлумаченні критеріїв щодо сумнівів митниці у правдивості або точності заявленої вартості ускладнює реалізацію основного постулату Угоди СОТ про митну оцінку щодо забезпечення уніфікованої та нейтральної системи митної оцінки. Об'єкт контролю, тобто вартість товарів, не є сталим параметром, на відміну від інших критеріїв, визначених законодавством, виконання яких необхідне для митного оформлення товару. Наприклад, щодо інших характеристик товару (таких як походження або віднесення товарів до категоризованих списків), існують чіткі критерії, закріплені у правовому полі, відповідність або невідповідність яким визначає необхідність застосування подальших заходів контролю. Митна вартість товару є складнішою категорією, адже ціна продукції формується під впливом багатьох факторів, економічного та неекономічного характеру, серед яких об'єктивні та суб'єктивні чинники впливу. Серед ключових об'єктивних чинників впливу економічного характеру слід відмітити такі класичні фактори, як попит і пропозиція, глобальні економічні умови, спади або зростання національних економік, кредитна політика, рівень інфляції, ситуація на фінансових ринках, інвестиційний клімат, транспорт та інфраструктура, ланцюги постачання товарів, коливання курсів валют, технологічний розвиток та поява нових технологій, а також фактори, специфічні для конкретного товару. Вартість товару залежить від багатьох інших факторів: геополітичних чинників, логістики, епідеміологічної ситуації в світі, воєнних дій, екологічних норм тощо. Разом з цим, вплив на ціни у конкретних зовнішньоекономічних операціях можуть здійснювати і певні суб'єктивні чинники, наприклад двосторонні домовленості, вчинені як в правовому полі, так і поза ним. До останніх належать домовленості, які мають на меті зменшення бази оподаткування, сприяють ухиленню від сплати податків у повному обсязі, документальне декларування недостовірних даних, з метою нелегального переміщення коштів або проведення інших нелегальних фінансових операцій.

Важливо зазначити, що ці фактори взаємодіють один з одним, що ускладнює контроль під час митного оформлення.

Концепція ВМО визначає ключові принципи та основні етапи формування Національної бази даних для митної оцінки та вимоги до використання її як інструменту системи управління ризиками, який може використовуватися митною адміністрацією разом з іншими механізмами оцінки ризику для визначення ступеня ймовірності ризику недостовірного декларування митної вартості імпортованих товарів. Як згадано вище, підходи до реалізації цієї концепції у різних країнах відрізняються залежно від матеріально-технічних ресурсів та використання ІТ. Головний принцип цієї концепції полягає у тому, що національні бази даних повинні використовуватися лише як інструмент системи управління ризиками для оцінки ймовірності можливого ризику недостовірного декларування заявленої митної вартості імпортованих товарів. Механізми оцінки ризиків повинні відповідати принципу селективності та таргетингу. Митниця забезпечує це шляхом вибіркового порівняння задекларованої вартості з вартістю подібних товарів, що наявні в базі даних митниці, у кожному конкретному випадку, або із середнім показником цін, розрахованим з певної кількості митних оформлень таких товарів. Безпосереднє застосування статистичних показників як основи для встановлення мінімально допустимих значень або нарахування мита та інших податків, є неприпустимим. Відмінності у ціні на певний товар є частиною концепції глобального ринку, і різниця між заявленим значенням та значеннями з бази даних сама по собі не є показником потенційного шахрайства. Митна адміністрація, яка використовує базу даних для митної оцінки, повинна створити механізм моніторингу, щоб гарантувати, що база даних використовується як інструмент оцінки ризику, та що інформація, яка зберігається в базі даних, регулярно оновлюється, таким чином, щоб масив даних включав достатньо позицій для відповідного рівня репрезентативності.

Принцип “обґрунтованих сумнівів” реалізується в державах-членах ЄС також в рамках функціонування системи управління митними ризиками. Для вдосконалення процедур та досягнення вищого рівня оперативності в ЄС з 1 січня

2022 запроваджено нову систему управління ризиками (CRMS 2). Система сприяє обміну інформацією про безпекові ризики в режимі реального часу між митними адміністраціями 27 країн-членів ЄС. На практиці багато держав-членів ЄС використовують середні статистичні значення для коригування аномально низької вартості імпортованих товарів, хоча за висновками Верховних Судів окремих держав-членів ЄС (наприклад, Німеччини та Нідерландів), це є винятковим інструментом, і його можна використовувати в обумовлених випадках та за визначених обставин, при застосуванні резервного методу, наприклад, за відсутності конкретних свідчень чи доказів від економічного оператора або якщо роз'яснення, надані оператором, неякісні, нерелевантні, та не можуть пояснити рівень вартості [145].

Разом з цим, такі показники не використовуються для автоматичного коригування показників митної вартості, які є нижчими за середньостатистичні значення. Дискусії з імпортером у контексті права “бути почутим” з більшою вірогідністю дозволяють митним органам встановити прийнятну митну вартість [146].

Відповідно до правотлумачення Європейського Суду, до обов'язкових дій митних органів при визначенні митної вартості належить отримання та вивчення інформації з усіх джерел і баз даних, які їм доступні для визначення митної вартості. Разом з цим на митні органи покладається обов'язок щодо ведення та використання національної бази даних. Згідно з роз'ясненнями Європейського Суду, для визначення митної вартості митні органи держави-члена можуть самостійно використовувати інформацію, що міститься в національній базі даних, управління якою здійснюється цією державою, а також запитувати додаткові дані, якими володіють митні органи інших держав-членів або органів ЄС, якщо цієї інформації недостатньо [145]. Дані, які містяться в національній базі даних, для цілей митної оцінки можуть вважатися даними, доступними в ЄС та використовуватися як основа при визначенні або коригуванні митної вартості, за умови застосування принципу “розумної гнучкості” (reasonable flexibility).

2.1.2 Правові аспекти та юридичне обґрунтування використання цінової інформації з відкритих джерел

Беручи до уваги, що використання релевантної інформації є нормативно врегульованим процесом, контроль за достовірністю декларування митної вартості потребує відповідного інформаційного забезпечення: прозорості та надійної інформації, для формування індикаторів для системи управління ризиками, а також посилення пост-аудиту. Це визначено положеннями пункту 2 у Загальному вступному коментарі, а саме: “У випадках, коли митної вартості не може бути визначено згідно з положеннями статті 1, як правило, повинен проводитися процес консультацій між митною адміністрацією та імпортером для визначення основи вартості згідно з положеннями статті 2 або 3. Наприклад, може статися так, що імпортер має інформацію про митну вартість ідентичних або подібних імпортованих товарів, якої безпосередньо немає в митній адміністрації в пункті ввезення. З іншого боку, митна адміністрація може мати інформацію про митну вартість ідентичних або подібних товарів, якої безпосередньо немає в імпортера. Процес консультацій між двома сторонами дозволить обмінятися інформацією за умови дотримання вимог комерційної конфіденційності для визначення належної основи визначення вартості для митних цілей” [147]. Разом з цим, відповідно до застережень, закріплених у відповідних положеннях ГАТТ та Угоди СОТ про митну оцінку, не всі доступні джерела інформації можуть бути використані як докази, що обґрунтовують сумніви митних служб у достовірності задекларованої митної вартості товарів.

Більшість країн, в тому числі і Україна, стикаються з перешкодами, такими як обмеженість адміністративних та інформаційно-технічних ресурсів. Як зазначалось вище, наявність достовірних джерел цінової інформації, статус яких не викликає сумнівів, є важливим елементом стратегії реформування системи контролю за визначенням митної вартості товарів.

Відповідно до положень статті 1 Закону України «Про ціни та ціноутворення» від 21 червня 2012 року № 5007-VII, ціна - це виражений у грошовій формі еквівалент одиниці товару; застосування ціни – це продаж

(реалізація) товару за встановленою ціною; формування ціни – це механізм визначення рівня ціни товару. У статті 11 зазначеного Закону надано тлумачення терміну “вільні ціни», а саме: “Вільні ціни встановлюються суб’єктами господарювання самостійно за згодою сторін на всі товари, крім тих, щодо яких здійснюється державне регулювання цін” [148].

Відповідно до положень статті 1 Закону України «Про інформацію» від 02.10.1992 № 2657-ХІІ (далі – «Закон України «Про інформацію»), інформація - це будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді [149].

Відповідно до пунктів 1, 3 статті 14 Закону України “Про інформацію”, інформація про товар (роботу, послугу) – відомості та/або дані, які розкривають кількісні, якісні та інші характеристики товару (роботи, послуги). Правовий режим інформації про товар (роботу, послугу) визначається законодавством України у сфері реклами, захисту прав споживачів, іншими законами та міжнародними договорами України, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України. Відповідно до пунктів 2, 3 статті 12 Закону України “Про інформацію” основними джерелами інформації довідково-енциклопедичного характеру є: енциклопедії, словники, довідники, рекламні повідомлення та оголошення, путівники, картографічні матеріали, електронні бази та банки даних, архіви різноманітних довідкових інформаційних служб, мереж та систем, а також довідки, що видаються уповноваженими на те органами державної влади та органами місцевого самоврядування, об’єднаннями громадян, організаціями, їх працівниками та автоматизованими інформаційно-телекомунікаційними системами. Правовий режим інформації довідково-енциклопедичного характеру визначається законодавством та міжнародними договорами України, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України.

Спеціалізовані міжнародні організації публікують відповідні дані в електронному вигляді, які доступні на офіційних веб сайтах цих організацій для завантаження або перегляду в он-лайн режимі, наприклад: статистична інформація щодо обсягів імпорту та експорту у розрізі країн, щомісячні бюлетені про ціни на

окремі види товарів, щорічні аналізи цін, огляди ринків тощо [150, 151]. За характером та формою подання такі дані належать до інформації довідково-енциклопедичного характеру.

Для використання таких даних при здійсненні контролю за правильністю декларування митної вартості першочергове значення має достовірність інформації, надійність її джерел, а з функціональної точки зору - можливість використання її в автоматизованих системах.

Інформація як ключовий елемент системи управління митними ризиками, є чутливою сферою та вимагає високого рівня контролю надійності та актуальності. Розглядаючи інформаційний банк даних як елемент оптимізації автоматизованого контролю для виявлення та попередження митного шахрайства, у першу чергу необхідно визначити джерела отримання інформації та методи її використання. Від інформаційного наповнення залежить застосування тих чи інших інструментів та форм контролю. Як зазначалось вище, на сьогодні переважна більшість митних адміністрацій використовує аналіз даних у процесі управління та оцінки митних ризиків. Ефективність цього аналізу залежить від якості вихідних даних, охоплення різних джерел інформації (наприклад, тільки база даних митних оформлень, чи внутрішня база даних у поєднанні а зовнішніми джерелами: аналізом товарних потоків, даними статистики зовнішньої торгівлі тощо). Поглиблений деталізований аналіз торговельних потоків забезпечує вищий ступінь операційної ефективності. Першочергове значення має відповідність інформації правовим нормам, що регулюють її використання.

Найбільш широко застосованим та доступним джерелом даних є офіційна статистика зовнішньої торгівлі. Можливості використання статистичної інформації, деталізованої на рівні зовнішньоекономічної операції, для економічних досліджень є обмеженими для переважної більшості країн. Для досліджень застосовуються узагальнені статистичні дані, представлені у відкритих базах даних, наприклад, на веб ресурсах ООН (UN Comtrade), Світового банку (Інтегроване рішення Світової торгівлі) та Міжнародного валютного фонду (Direction of Trade Statistics). База даних UN Comtrade містить детальну статистику

міжнародної торгівлі товарами, яка надається статистичними органами країн-учасниць. Ці органи збирають дані щодо імпорту та експорту товарів з митної статистики та інших офіційних джерел. Після збору дані обробляються відповідно до національних та міжнародних стандартів та методологіями, наприклад такими як рекомендації Статистичного відділу ООН (International Merchandise Trade Statistics), та передаються до Статистичного відділу ООН, який агрегує та публікує їх у базі даних UN Comtrade. Таким чином, дані в UN Comtrade базуються на офіційній статистиці, наданій урядами країн, що забезпечує їхню надійність та порівнянність на міжнародному рівні.

Створення та ведення баз даних Світовим банком, ООН та Міжнародним валютним фондом дозволяє здійснювати різні види аналізу за умови врахування відмінностей у методології збору даних, джерелах та періодичності збору інформації, способах її розповсюдження, але вимагає при цьому постійного моніторингу релевантності інформації для забезпечення надійності результатів.

Дані статистики міжнародної торгівлі почали використовувати для проведення економетричного аналізу та інших досліджень з 60-х років минулого століття. На початковому етапі предметом вивчення були невідповідності у показниках світового експорту та імпорту, як один із наслідків інтенсифікації торговельних відносин між різними країнами [152]. З розвитком міжнародної співпраці у сфері статистики та вдосконаленням інформаційних систем і методів збору, зберігання та поширення інформації, використання даних статистики міжнародної торгівлі стало ключовим елементом у багатьох дослідженнях, в яких аналізувались особливості невідповідностей у торговельному балансі, виявлення виведення капіталу, фінансового та митного шахрайства та пошук ефективних методів протидії цим злочинам [153].

Відповідно до статті 18 Закону України «Про інформацію» статистична інформація – це документована інформація, що дає кількісну характеристику масових явищ та процесів, які відбуваються в економічній, соціальній, культурній та інших сферах життя суспільства. Офіційна державна статистична інформація підлягає систематичному оприлюдненню. Держава гарантує суб'єктам

інформаційних відносин відкритий доступ до офіційної державної статистичної інформації, за винятком інформації, доступ до якої обмежений згідно із законом. Правовий режим державної статистичної інформації визначається Законом України "Про державну статистику", іншими законами та міжнародними договорами. Україна здійснює повідомлення статистичних даних до Статистичного підрозділу ООН на підставі національного законодавства та міжнародних зобов'язань, які встановлюють стандарти та вимоги щодо статистичної діяльності. Методологія ведення статистичних спостережень за обсягами зовнішньої торгівлі товарами гармонізована з рекомендаціями Статистичного відділу ООН, викладеними у публікації "Статистика міжнародної торгівлі товарами: концепції та визначення, 2010 рік [154, 155].

Покращення якості даних статистики міжнародної торгівлі, вдосконалення технічних можливостей їх аналізу, а також проведення значної кількості емпіричних або прикладних досліджень дозволило сформуванню методологічну базу, методики аналізу якої на сьогодні є загальноприйнятими. Євростат, Організація економічного співробітництва та розвитку та Статистичний відділ ООН отримують дані про торгівлю з усіх країн та здійснюють обмін даними між собою, розробляють стандарти збору, розповсюдження, аналізу статистичних даних та нормалізації обміну а також передають їх іншим міжнародним організаціям, до сфери діяльності яких входять питання торгівлі та економічного розвитку, зокрема таким як Продовольча та сільськогосподарська організація ООН, Міжнародний валютний фонд та Центр міжнародної торгівлі, який має мандат Світової організації торгівлі. Торгові дані мають характеристики високоструктурованого набору з великим обсягом даних. Основним джерелом даних є митні декларації, які доповнюються іншими джерелами, наприклад транспортними документами, реєстрами літаків і суден тощо.

Таким чином, з урахуванням нормативно закріплених дефініцій та висновків термінологічного аналізу, визначення поняття "цінова інформація" в контексті здійснення зовнішньоторговельних операцій можна розглядати як сукупність даних про окрему характеристику товару, що включає інформацію про грошове

вираження вартості товару, в тому числі інформацію довідково-енциклопедичного характеру, а також дані статистики міжнародної торгівлі [156].

У той же час, Україна як держава - член ВМО, має враховувати передовий досвід та актуальні рекомендації ВМО щодо підходів до контролю та запобігання шахрайству при декларуванні митної вартості товарів.

У 2017 році ВМО підготовлено Практичне керівництво щодо контролю у сфері митної оцінки, згідно з яким основним надійним та достовірним джерелом інформації для таких цілей визначено базу даних митних оформлень окремої країни. Наступний рівень - це інформація уповноважених (спеціалізованих) організацій, а в окремих випадках пропонується використовувати інформацію з інтернету для цілей загального аналізу. Основний принцип рекомендацій ВМО полягає в розробці та/або вдосконаленні існуючої бази митних даних національного рівня для створення інтегрованої бази даних цінової інформації та використання її для управління митними ризиками.

В контексті оптимізації автоматизованого контролю за визначенням митної вартості необхідно забезпечити використання всіх доступних методів аналізу даних для здійснення прогностичних розрахунків, комплексного аналізу факторів ризику та встановлення релевантних індикаторів.

Основними аспектами вдосконалення заходів контролю за визначенням митної вартості є такі:

1. Гарантування повної узгодженості з нормами міжнародного права та національного законодавства як основоположна ключова вимога до організації процесів, що реалізуються органами публічного управління. У контексті організації контролю правильності визначення митної вартості це означає відповідність застосованих механізмів отримання та використання інформації міжнародному законодавству з питань митної оцінки та використання тих методів управління інформацією, які рекомендовані профільними міжнародними організаціями.

2. Забезпечення повноти та достовірності інформації та технічних особливостей її застосування. Визначення нових джерел інформації, забезпечення

прозорості використовуваних ресурсів, їх надійність, доступність, а також максимально зрозумілий порядок їх використання. На сьогоднішній день недостатньо просто розширити сферу застосування інформаційних ресурсів, необхідно переглянути алгоритми її використання та способи інтеграції з системою управління ризиками. Рівень “інформаційно-технічного забезпечення” та “порядок організації процедур митного контролю” визначають спроможність швидко, оперативно і у необхідному обсязі обробляти щоразу більші масиви інформації та виконувати увесь спектр поставлених завдань [18].

3. Наукове обґрунтування способів отримання, обробки та застосування даних. Цей аспект також безпосередньо пов'язаний з правовим статусом використовуваної інформації та гарантує легітимність та прозорість висновків, отриманих на основі цих даних.

Враховуючи визначальну роль ІТ-інструментів в реалізації стратегії цифровізації Держмитслужби, пропонується запровадити нові механізми використання цінової інформації, у вигляді спеціалізованого програмно-інформаційного комплексу який забезпечує відповідний аналіз офіційної інформації посадовими особами митних органів, з можливістю відкритого доступу для економічних операторів, що дозволяє швидко приймати рішення, підвищувати транспарентність діяльності органів контролю та покращувати дотримання нормативних вимог в процесі взаємодії економічних операторів та митних органів. Досягнення більшої результативності заходів контролю пропонується забезпечити шляхом розроблення моделі мультифункціонального банку даних цінової інформації, з можливістю інтеграції до ІТ-системи митної служби, як легітимного механізму використання довідкової цінової інформації, а також рекомендацій щодо його впровадження в роботу митних органів, в тому числі для визначення індикаторів виявлення можливих ризикових операцій (зниження митної вартості при імпорті товарів, інших видів шахрайства) для застосування в системі управління ризиками. Використання банку даних забезпечує можливість отримання прозорої та надійної інформації як митницею, так і економічними

операторами, що сприятиме зменшенню ризиків шахрайства та підвищенню рівня довіри до митниці як органу публічного управління (рис. 13).

Основними принципами функціонування такого ресурсу є:

- відповідність міжнародним правовим нормам та стандартам;
- дотримання стандартів конфіденційності;
- використання сумісних форматів для полегшення інтеграції з іншими цифровими системами;
- автоматизація процесів та застосування аналітичних інструментів.

Ключові складові механізму використання достовірної цінової інформації у вигляді інформаційного банку даних:

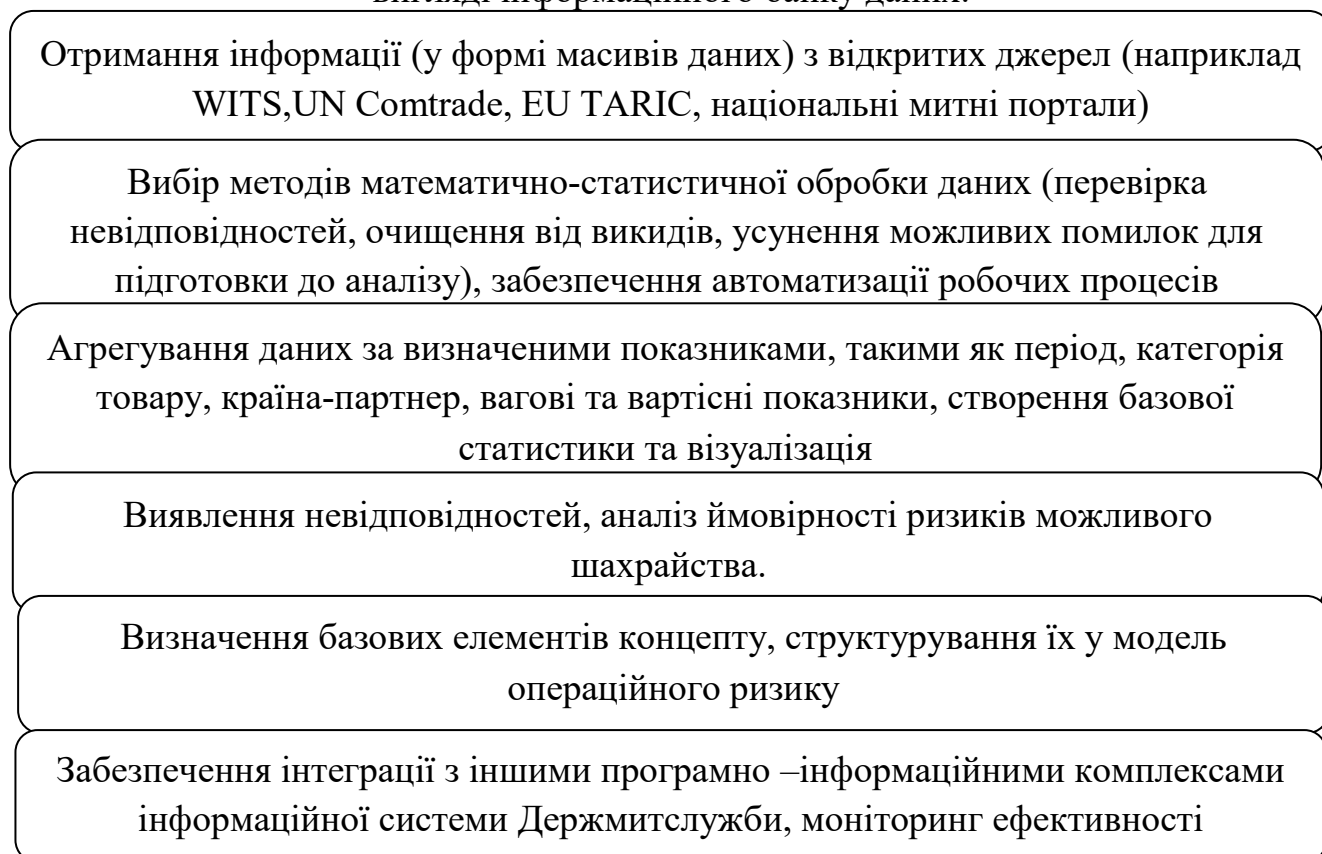


Рис. 13. Механізм використання достовірної цінової інформації у вигляді інформаційного банку даних

Джерело: побудовано автором.

Публічно доступний інформаційний банк цінової інформації може бути реалізований у форматі відкритого, централізованого та структурованого модуля,

який систематично збирає, впорядковує, зберігає та розповсюджує інформацію щодо основних показників міжнародної торгівлі товарами, зокрема задекларованої митної вартості товарів. Основними користувачами можуть бути як митні органи, так і економічні оператори – підприємства, імпортери, експортери, брокери та інші зацікавлені сторони у торгівлі, – яким потрібен своєчасний та швидкий доступ до даних для оперативного прийняття рішень, та дотримання вимог законодавства.

Інноваційність моделі інформаційного забезпечення полягає у об'єднанні внутрішніх та зовнішніх даних для створення інформаційного ресурсу нового типу, частина даних якого є доступними як для митників, так і для економічних операторів, та може використовуватись як довідкова інформація при прийнятті рішень у сфері митної оцінки, наприклад для визначення ризиків шахрайства при імпорті тих чи інших товарів на основі аналізу даних про експорт таких товарів, та розрахунку індикаторів ризику при автоматизованому контролі, щодо достовірності задекларованої митної вартості, а також для планування економічними операторами очікуваних сум митних платежів. Повноцінне інформаційне забезпечення сприятиме обґрунтованості прийняття рішень посадовими особами митної служби та фінансових рішень імпортерами, мінімізує можливості для корупції, шахрайства з боку недобросовісних суб'єктів ЗЕД або вчинення митниками тиску на імпортерів. Використання цінової інформації з відкритих джерел сприяє прозорості та запобігає небажаному адміністративному втручанню, яке викликає стійке невдоволення бізнесу та знижує рівень довіри до влади.

2.2. Вибір методів математично-статистичної обробки даних та розрахунку базового елементу концепту

Отримання достовірних даних є однією з фундаментальних засад управління інформацією. Точність та якість отриманих висновків, та прогнозів залежить від релевантності методів обробки цієї інформації. Оптимально підібраний метод аналізу повинен забезпечити систематичне узагальнення та організацію даних для

опису ключових характеристик набору даних, встановлення закономірностей та взаємозв'язків. Для визначення методу, який найкраще підходить для реалізації поставлених завдань, доцільно проаналізувати методологію та підходи, які найчастіше застосовуються науковцями та економістами-практиками у дослідженнях.

2.2.1. Дзеркальний аналіз (Mirror Statistics, Partner- Country Method)

Дзеркальний аналіз (або порівняння даних країн-партнерів) за визначенням ВМО, є загальноприйнятим емпіричним методом дослідження, який базується на співставленні даних щодо імпорту та експорту країн-торговельних партнерів для виявлення обсягів, причин розбіжностей у торговельному балансі країн світу, визначення та аналізу наслідків. В контексті протидії митному шахрайству дзеркальний аналіз застосовується для визначення основних макроекономічних показників та розрахунку торговельного балансу – коефіцієнту, що є складовою платіжного балансу країни та характеризує стан зовнішніх відносин країни у сфері торгівлі. Торговельний баланс визначається співвідношенням вагових та вартісних показників імпорту та експорту. Відповідно, торговельний дисбаланс, без обґрунтованих причин розбіжностей, свідчить про можливе шахрайство або зловживання під час переміщення товарів через кордон.

Одним з перших дослідників, хто використовував цей метод у контексті виявлення зловживань у зовнішній торгівлі для моделювання різних типів шахрайства та пошуку методів їх виявлення засобами статистичного аналізу був видатний економіст Джагдіш Бхагваті (J.Bhagwati). Ґрунтуючись на даних про імпорт Туреччини та експорт країн-партнерів, Бхагваті у 1974 році представив гіпотезу щодо основних причин невідповідностей статистики зовнішньої торгівлі при переміщенні товарів та обґрунтував концепцію розбіжностей у даних стосовно імпорту та експорту товарів, визначивши такі основні причини появи розбіжностей у даних, як нелегальна торгівля, виведення капіталу з країни, контрабанда та ухилення від сплати податків, технічні помилки внаслідок різних методологій збору, оброблення, та поширення даних [157]. Бхагваті одним з перших визначив

важливість реалістичного розуміння таких розбіжностей для фактичної оцінки економічного середовища та формування політики.

На початковому етапі використання безпосереднє співставлення даних статистики двосторонньої торгівлі було виправданим для визначення релевантності статистичних показників, а у подальшому застосовувалось для аналізу наслідків торговельної політики та прогнозування і стратегічного планування. Висновки, отримані дослідниками та економістами-практиками, також обґрунтовують доцільність застосування методу для дослідження передумов формування дисбалансу та пошуку відповідних стратегій запобігання витоку капіталу, нелегальній торгівлі та відмиванню грошей тощо [158, 159, 160].

Дзеркальний аналіз торгових потоків використовується науковцями та експертними організаціями, які фокусуються на виявленні та вивченні незаконних фінансових потоків, нелегальної торгівлі та відмивання грошей, як, наприклад, американський аналітичний центр Global Financial Integrity (далі – GFI). В результаті дослідження інформації про двосторонню торгівлю кожної з 134 країн, що розвиваються, були проаналізовані дані про їх торгівлю з 36 розвиненими економіками світу та іншими їх глобальними партнерами. На думку експертів GFI, країни, що розвиваються, втрачають дуже значні суми надходжень до державного бюджету внаслідок недостовірного декларування митної вартості. За оцінкою GFI, у 2015 році частка незаконних коштів у загальному обсязі транскордонних грошових потоків в Україні становила 18,66 %, з них частка заниження митної вартості при імпорті – 4,88 % (відповідно до масивів даних, представлених Міжнародним валютним фондом та Статистичним відділом ООН) [161].

У спеціальному дослідженні в рамках оцінки обсягів нелегального переміщення коштів з країн, що розвиваються, за даними дзеркального аналізу статистики міжнародної торгівлі за період 2002-2011 рр. експерти GFI D. Kar, B. LeBlanc наводять показники, які демонструють дуже високий рівень невідповідностей: за десятиліття між 2002 та 2011 роками сукупний показник, сягнув 5,9 трильйонів дол. США (таблиця 1). У звіті GFI 2020 року розбіжності у

даних статистики торгівлі розраховано за іншими критеріями та уточнено дані за 2008-2011 роки (таблиця 2).

Таблиця 1.

**Обсяги нелегальних фінансових потоків (Illicit Financial Flows) з країн,
що розвиваються, у млрд дол.США**

Рік проведення аналізу:	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
2013	270,3	301,5	384,5	498,9	511,4	594,0	789,5	770,3	832,4	946,7
2012	299,8	359,0	490,0	615,1	588,7	669,9	871,3	776,0	858,8	

Джерело: складено автором на основі [161].

Таблиця 2.

Уточнені обсяги нелегального переміщення коштів.

Обсяги нелегальних фінансових потоків (Illicit Financial Flows) з країн, що розвиваються, у млрд дол. США										
Рік проведення аналізу:	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
2020	841,4	643,5	824,7	994,0	944,3	1040,3	973,0	804,8	850,2	817,6

Джерело: складено автором на основі [161].

Ключові показники дослідження GFI привертають необхідну увагу до проблеми протиправних транскордонних переміщень капіталу як однієї із загроз митній безпеці та деструктивного фактору впливу на національні економіки, однак, разом з цим, викликають обґрунтовані сумніви у застосованих підходах та методах розрахунку.

Відомі економісти V. Nitsch (2012, 2016), M. Forstater(2018), A.Cobham (2018), аналізуючи ці дані, висловили низку критичних зауважень щодо достовірності визначених показників та надійності використання вказаної методики [153, 43, 57].

Вказуючи на недоліки методики, що застосовується експертами GFI, V. Nitsch звертає увагу на те, що будь - який аналіз узагальнених торгових даних дає

недостатньо надійні результати. Імплицитне припущення щодо того, що недостовірне декларування відбувається лише в одній з країн-партнерів, а подання даних іншою стороною є правильним, дозволяє встановлену різницю між обсягами загальної вартості експорту та імпорту (з необхідними поправками на транспортування, відповідно до умов CIF/FOB) відносити безпосередньо до порушень (недостовірного декларування вартості або ваги товарів), нехтуючи об'єктивними причинами розбіжностей у даних статистики торгівлі, такими як, торгові системи країн, особливості охоплення товарів загальною статистикою (наприклад, товари військового призначення, поставки, незначні за обсягами або вагою, реекспорт, повернення товарів після ремонту тощо), час внесення даних до статистичної бази, застосування правил про походження товарів, невідома країна кінцевого призначення тощо. Операцій, які по своїй суті є шахрайськими, тим не менш мають своє відображення в офіційній статистиці однієї або обох країн-партнерів, за рахунок використання фальсифікованих документів або документів із неправдивими даними, які не виявляються безпосередньо під час митного оформлення.

На думку дослідників C. Carton та S. Slim, розбіжності у дзеркальних даних щодо вартості товарів, як правило, зумовлені стороною імпорту, незалежно від рівня ВВП на душу населення [162].

Такі висновки є об'єктивними не для всіх сегментів системи міжнародної торгівлі та, як зазначалось вище, корелюють із певними особливостями організації системи митно-тарифного регулювання, правил валютного контролю та особливостей оподаткування в кожній країні. Fisman і Wei, аналізуючи цей напрямок в розрізі конкретного продукту, а саме антикварних товарів, у своєму дослідженні припускають, що з огляду на законодавчі вимоги в країні імпорту щодо належного митного оформлення антикварних товарів, статистична інформація щодо таких товарів буде найбільш точною в країні імпорту, у той час як в країні експорту існує мотив щодо приховування експорту, оскільки у більшості країн вивіз таких товарів обмежений або заборонений. Це припущення детального досліджено на прикладі імпорту антикварних товарів до США, де існує сильний

стимул до виконання всіх належних процедур при ввезенні антикварних товарів: у разі виявлення порушень, товари, які не задекларовані належним чином, підлягають конфіскації, у той же час ставки ввізного мита на антикваріат та культурні об'єкти є нульовими, що сприяє достовірному декларуванню також і митної вартості ввезених об'єктів [163]. Отже, у такому випадку статистична інформація країни імпорту може вважатись такою, що найбільш релевантно відображає істинний рівень торгівлі такими товарами [57]. У цьому зв'язку варто зауважити, що фактичні обсяги недостовірного декларування вартості товарів при імпорті можна виявити лише за умови порівняння даних експорту та імпорту на рівні зовнішньоекономічної операцій та детального аналізу. Враховуючи критику методу дзеркальної статистики, у подальші роки було проведено чимало досліджень, які доводять, що безпосереднє використання дзеркальних даних можливе тільки за відповідних умов: додатковий аналіз умов та засобів транспортування, узгодженість часових проміжків та умов поставок, обов'язкове співставлення застосованих митних режимів та типу систем торгівлі у країнах, національні особливості збору, узагальнення та розповсюдження статистичних даних, можливість використання інших джерел даних, крім бази даних митних декларацій) тощо [164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173].

Вдосконалені методи дзеркального аналізу більш деталізованих даних статистики міжнародної торгівлі використовувались у низці результативних досліджень, які підтвердили гіпотези про взаємозв'язок розбіжностей у торговельному балансі з нелегальними операціями, такими як виведення капіталу [174, 175], переміщення прибутку та іншими видами фінансового шахрайства, пов'язаними, зокрема, з високим рівнем корупції в країні [176].

Крім виявлення можливого шахрайства, результати оцінок обсягів дисбалансу у міжнародній торгівлі на глобальному та двосторонньому рівнях використовуються у дослідженнях, спрямованих на побудову середньо-та довгострокових прогнозів та вивчення тенденцій розвитку двосторонніх торговельних відносин. Прикладного значення цей метод набуває у дослідженнях, що мають на меті встановлення взаємозв'язку між визначеними обсягами

розбіжностей особливостями тарифного та нетарифного регулювання міжнародної торгівлі та обсягами можливих втрат надходжень до державних бюджетів. У роботі R. Fisman, H.-J. Wei, “Ставки податку та ухилення від сплати податків: Докази “відсутнього” імпорту до Китаю” [177] оцінка розбіжностей кількісних показників статистики зовнішньої торгівлі була використана для дослідження причин ухилення від сплати податків та вивчення моделей шахрайства у зовнішньоекономічних операціях. У цій роботі ґрунтовно проаналізовано суттєві розбіжності у даних щодо експорту товарів з Гонконгу до Китаю, з даними щодо імпорту з Гонконгу у торговій статистиці Китаю. Інформацію для аналізу становили дані статистики торгівлі товарами, визначеними на рівні 4 знаків коду товарної номенклатури, що застосовується у міжнародній торгівлі - Гармонізованої системи опису та кодування товарів ВМО. На етапі вибору даних для формування статистичної вибірки також були визначені та враховані об’єктивні причини розбіжностей у звітності щодо обсягів імпорту з Гонконгу до Китаю, відповідно до існуючих обмежень торгівлі, або адміністративних заборон, наприклад, такі як наявність прямого та непрямого імпорту, “прихованого” експорту з інших країн, переважно Тайваню, через Гонконг. На підставі аналізу даних статистики торгівлі товарами за 1997- 1998 рр. було сформульовано гіпотезу щодо наявності безпосереднього зв’язку між збільшенням ставок податків на зовнішню торгівлю (мити, ПДВ) та наявністю розбіжностей у даних статистики (обсягах імпорту до Китаю з Гонконгу). Невідповідності автори пов’язують із безпосереднім впливом збільшення ставок податку на достовірність декларування даних при імпорті товарів. За висновками авторів, ухилення від сплати митних платежів відбувається за рахунок заниження митної вартості товарів при декларуванні або неправильної класифікації товарів, тобто за таким кодом товарної номенклатури, для якого встановлена нижча ставка ввізного мита. Результати досліджень показали, що збільшення ставки податку в середньому на 1 відсоток пов’язане з 3 відсотками збільшення обсягів розбіжностей як у кількісних, так і у вартісних показниках імпорту, для усіх товарів. Особливе значення цієї роботи для подальших досліджень полягає у тому, що крім висвітлення наслідків підвищення ставок

податків на рівень податкових надходжень до державного бюджету, у ній також обґрунтовано використання даних статистики для виявлення недостовірного декларування і різних способів ухилення від оподаткування, а також побудови моделей ефективних стратегій протидії.

В рамках запропонованої концепції працювало багато вчених та економістів-практиків, наприклад В. Javorcik та G. Narciso, у своєму дослідженні розглядають гіпотезу, що товари, відмінні за своїми характеристиками, частіше стають предметом шахрайства та зловживань, ніж більш однорідні товари, внаслідок ускладнень, пов'язаних з оцінкою їх якості, вартості тощо [178]. У дослідженні автори вивчали обсяги торговельного дисбалансу у даних статистики торгівлі між Німеччиною та кожною з 10 країн Східної Європи, відповідно до даних про товарообіг у період 1992–2003 рр., та обсяги розбіжностей між даними Німеччини щодо сукупної вартості експортованих товарів та даними країни-імпортера щодо сукупної вартості імпорту з Німеччини. Вибір одного і того ж самого торгового партнера для всіх імпортерів у вибірці забезпечує релевантність вимірювання та співставність даних щодо експорту. Результати досліджень свідчать, що у 8 із 10 економік Східної Європи наявність розбіжностей пов'язана із рівнем ставок імпортного мита що, у свою чергу вказує на практику ухилення економічних операторів від сплати мита у країнах з перехідною економікою. Також доведено, що обсяги розбіжностей є більшими для товарів, які мають більше відмінностей в межах одного товарного угруповання, наприклад, вартість яких може суттєво відрізнятися в залежності від їх об'єктивних характеристик, порівняно із однорідними товарами. Емпіричне підтвердження гіпотези ґрунтується на виявлених співвідношеннях: підвищення тарифної ставки на один відсотковий пункт пов'язане зі збільшенням невідповідностей у статистичних даних на 0,4% у випадку однорідних продуктів і на 1,7% у випадку диференційованих продуктів [178].

В рамках концепції ризик-орієнтованої роботи митниці дзеркальний аналіз є одним з етапів аналітичної роботи [167], який у свою чергу, складається з таких елементів, як, зокрема, встановлення кореляцій між відмінностями у даних та

умовами зовнішньоекономічної діяльності, регуляторних вимог, особливостями тарифного та нетарифного регулювання тощо.

Застосування дзеркального аналізу для збільшення результативності та націленості контролю за декларуванням митної вартості в Україні є перспективним інструментом, спрямованим на виявлення невідповідностей, які можуть свідчити про доцільність посилення заходів контролю. Аналіз дзеркальних даних щодо вартісних показників зовнішньої торгівлі України з країнами – найбільшими торговельними партнерами дозволив виявити окремі розбіжності, які характеризують не лише особливості зовнішньої торгівлі, але й дозволяють зосередитись на тенденціях та показниках, які суперечать загальноприйнятній практиці.

Одним із найбільш поширених критеріїв для аналізу даних статистики міжнародної торгівлі товарами, згідно з вимогами Міжнародної статистики торгівлі товарами, та відповідно до стандартних умов визначення вартості товарів є індекс CIF/FOB, який відображає різницю між вартістю товарів (FOB) в країні експорту та вартістю (CIF) в країні імпорту, що включає в себе витрати на фрахт (транспортування) та страхування. Для досліджень та розрахунків економісти та експерти-практики використовують діапазон від 1,05 до 1, 20. За визначенням Міжнародного валютного фонду, ціна CIF перевищує ціну FOB в середньому на 10 %. Різниця між вартістю CIF/FOB також може обґрунтовано зростати у випадках більш специфічних умов транспортування, таких як більша відстань, вага, умови страхування тощо [160]. Це також не виключає можливості певних коливань у бік зменшення, однак стабільний коефіцієнт нижче одиниці, який визначає, що вартість при імпорті становила суму меншу, ніж при експорті, вказує на необхідність додаткової перевірки для встановлення об'єктивних причин та застосування більш націленого контролю. Згідно з дослідженнями, проведеними Центром досліджень Перспектив та міжнародної інформації (Center d'Etudes Prospectives et d'informations internationales), які охоплювали понад 200 країн та 5000 товарів у період з 1994 по 2007 рік, визначено, що в середньому різниця у вартості товарів становить 10 відсотків при експорті та 5 відсотків при імпорті.

Таким чином, співвідношення CIF/ FOB знаходиться в діапазоні від 1,05 до 1,1 [179, 180]. Отже, показник менше 1 потребує більш детального дослідження та оцінки ймовірності можливого митного шахрайства чи нелегального транскордонного переміщення коштів. Досліджуваний період 2019-2023 років передбачає декілька можливих сценаріїв, наприклад, зміну логістичних маршрутів та ланцюгів постачання, спочатку у зв'язку із пандемією COVID-19, а потім і внаслідок військової агресії росії проти України, а також особливості імпорту товарів в Україну у перші місяці після повномасштабного вторгнення 2022 року, зокрема запровадження урядом України значної кількості звільнень від сплати мита та інших податків на товари першої необхідності та запровадження спрощеного порядку ввезення гуманітарної допомоги. Разом з цим, зростання таких значень у наступні роки може свідчити про зловживання імпортерів, і, в тому числі, вказувати на випадки заниження митної вартості імпортованих товарів (Таблиця 3, рис. 14 - 16). Дзеркальний аналіз дозволяє виявити основні тенденції та розбіжності, детальне вивчення яких потребує, у свою чергу, подальшого ґрунтовного аналізу на рівні конкретних торговельних операцій.

Таблиця 3

Дзеркальна статистика зовнішньої торгівлі України з топ-20 країн-торговельних партнерів.

Країна-партнер	Сукупна вартість імпорту в Україну, млн дол США, за період 2019-2023, за даними України	Дзеркальні дані експорту: сукупна вартість при експорті, за даними країн-партнерів, млн дол США	Різниця по сукупним даним, млн дол США
1	2	3	4
China	47 198	29 645	17 553
Germany	27 011	30 111	-3 100
Poland	25 153	40 403	-15 250
Türkiye	16 000	13 651	2 349
USA	14 696	9 214	5 482
Belarus	12 734	8 505	4 229
Italy	10 894	9 677	1 217
France	7 850	5 794	2 056
Czechia	6 920	8 055	-1 135
Hungary	6 382	13 234	-6 852

Продовження табл. 3

1	2	3	4
Switzerland	6 062	2 607	3 455
India	5 961	1 755	4 206
Lithuania	5 805	6 290	-485
Bulgaria	5 539	3 241	2 298
Romania	5 195	6 490	-1 295
Slovakia	5 061	6 068	-1 007
Japan	4 805	2 341	2 464
Netherlands	4 592	6 503	-1 911
United Kingdom	4 503	3 216	1 287
Spain	4 118	3 323	795
Greece	3 207	2 117	1 090
Austria	3 105	3 175	-70
Belgium	3 002	2636	366
Canada	1 140	913	227

Джерело: складено автором на основі [181].

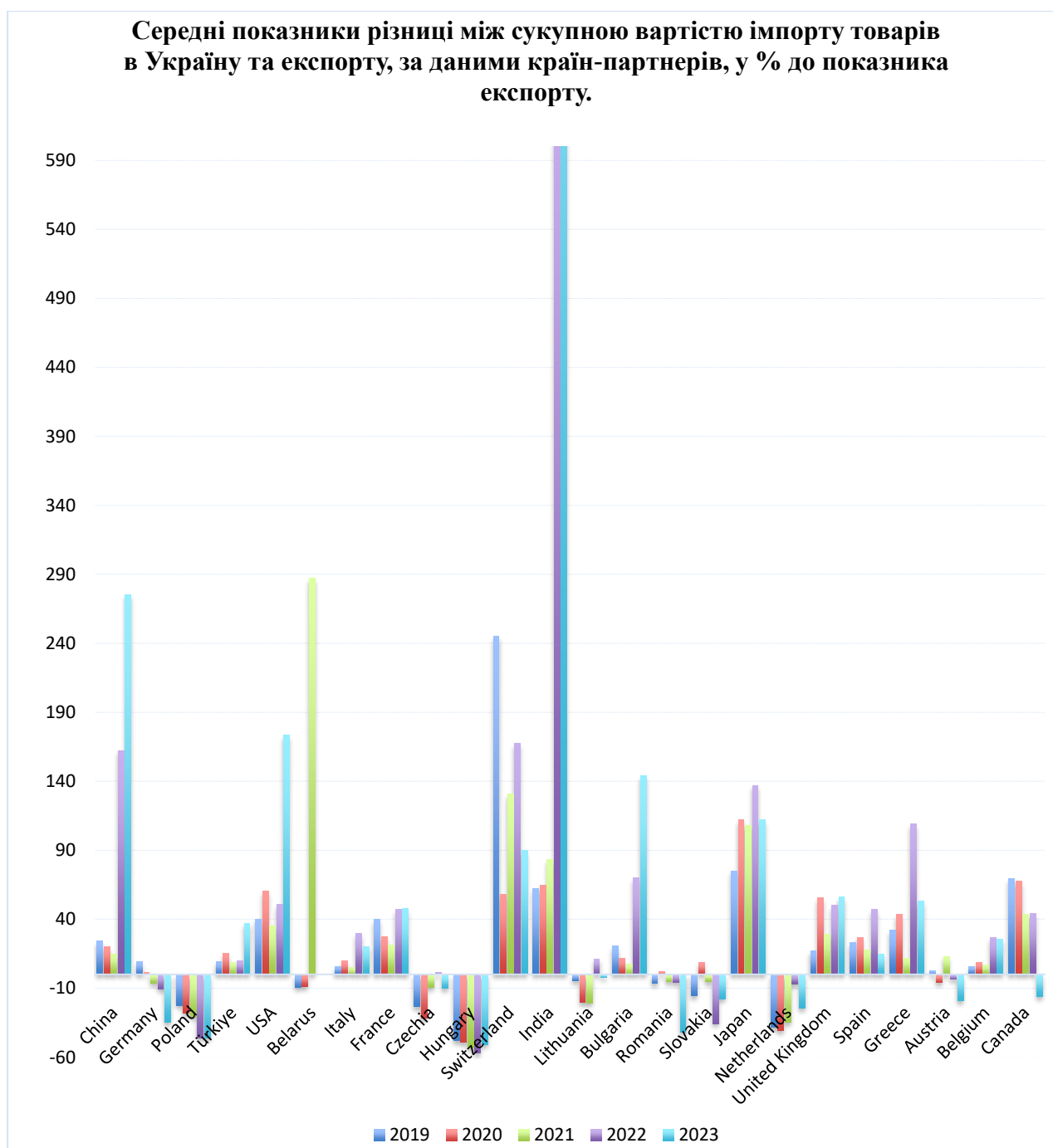


Рис. 14. Середні показники різниці між сукупною вартістю імпорту товарів в Україну та експорту, за даними країн-партнерів, у % до показника експорту, в динаміці.

Джерело: складено автором на основі [181].

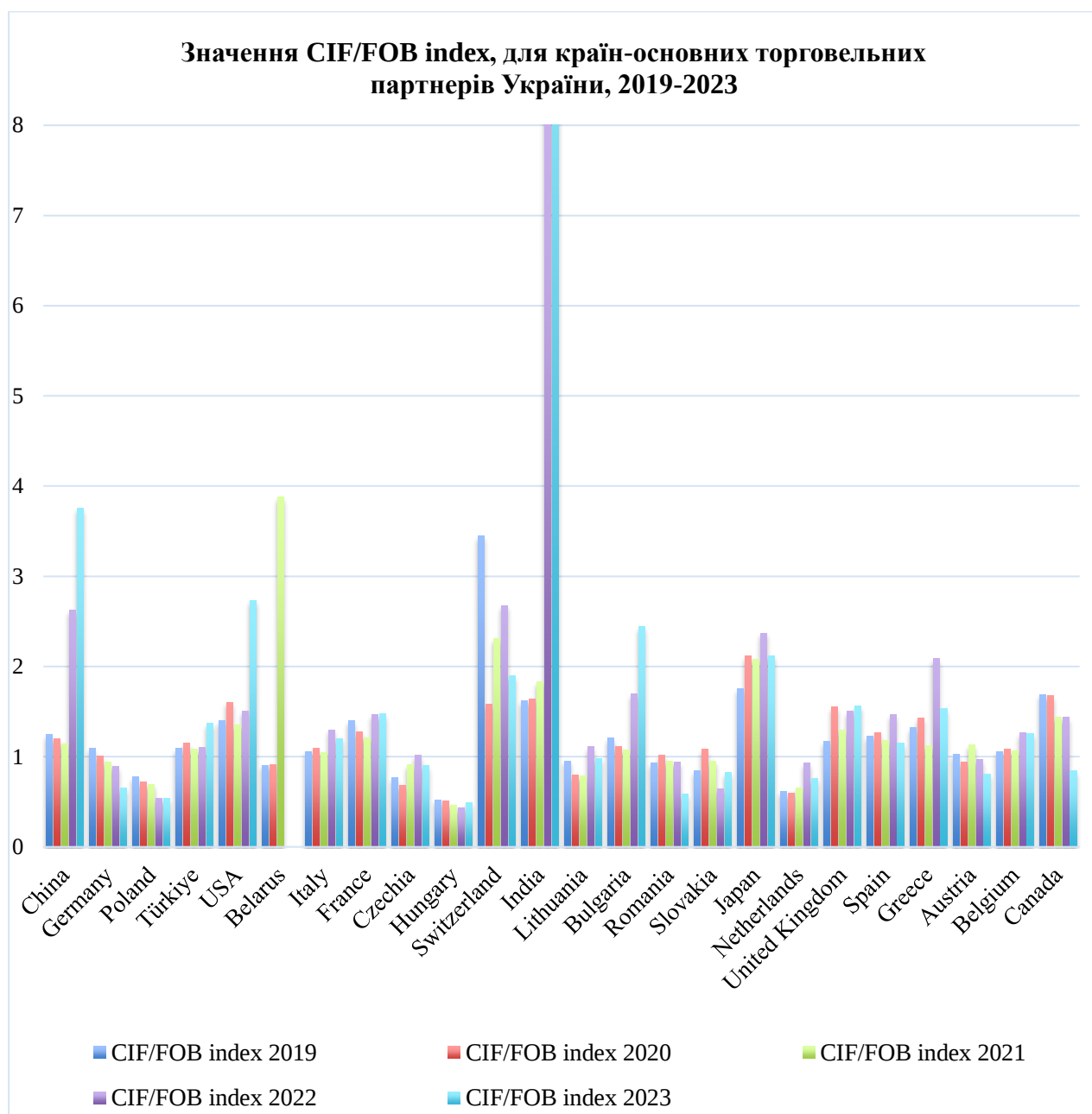


Рис. 15. Співвідношення індексів CIF/FOB за даними зовнішньої торгівлі України з країнами світу у період 2019-2023 рр.

Джерело: складено автором на основі [181].

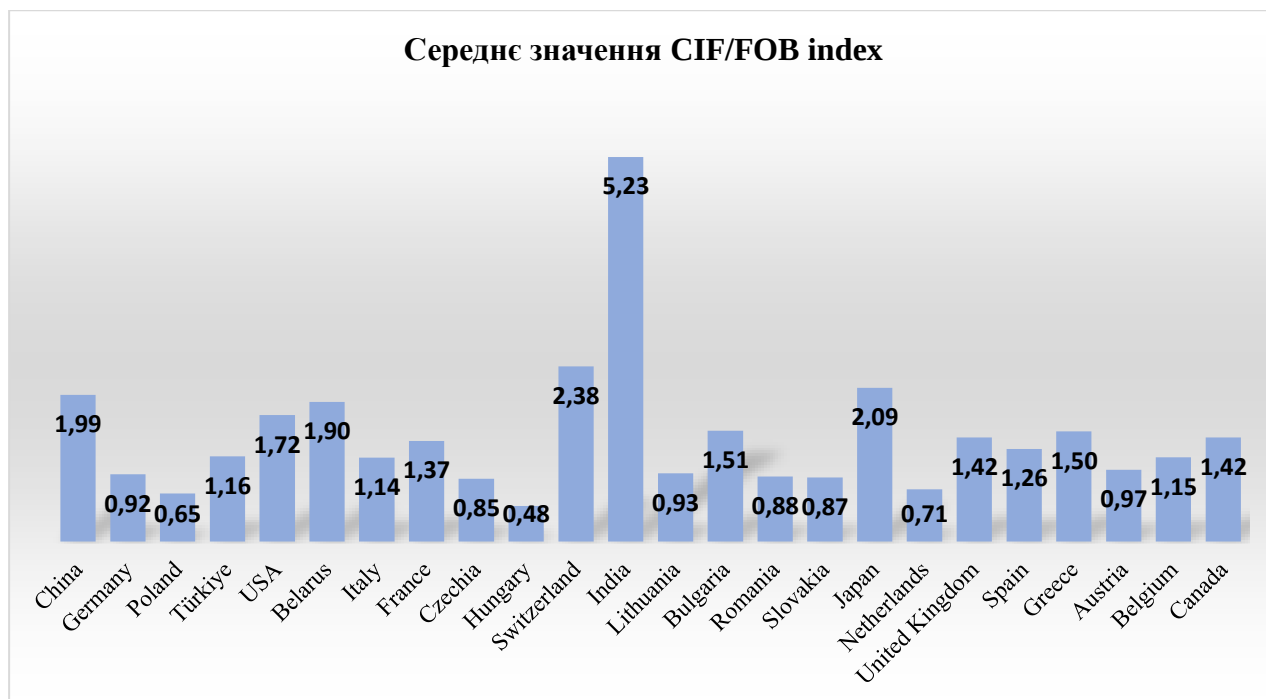


Рис. 16. Середнє значення індексу CIF/FOB для найбільших торговельних партнерів України

Джерело: складено автором на основі [181].

Розподіл числових показників індексу CIF/FOB (середнє значення) у даних щодо двосторонньої торгівлі України з країнами, які є найбільшими торговими партнерами за період 2019-2023 років, характеризується такими основними статистичними параметрами: найменше значення індексу CIF/FOB – 0,48, найбільше – 5,23. Медіана дорівнює 1,21, середнє арифметичне – 1,44, що свідчить про те, що розподіл є наближеним до нормального. Враховуючи мінімальне значення стандартного показника 1,05, значення індексу CIF/FOB, які найбільше відхиляються від значення 1, потребують більш ґрунтовної перевірки та встановлення причин невідповідностей.

Незважаючи на властиві очевидні обмеження, дзеркальний аналіз, є відповідним інструментом для оцінки розбіжностей у міжнародній торгівлі. ВМО рекомендує використовувати цей підхід у межах своїх можливостей для побудови загальних моделей та глобальних закономірностей та виявлення ризиків недостовірного декларування [182]. Коли детальні торгові дані для окремих країн

відсутні, лише цей метод може бути доступним для оцінки ймовірності ризику [183].

ВМО відносить цю методику до кращих практик та, починаючи з 2015 року, рекомендує використовувати метод порівняння даних країн-партнерів у практичній діяльності митних органів в рамках організації контролю правильності визначення митної вартості. Результати низки аналогічних досліджень, проведених у 2012-2015 роках у різних регіонах світу, підтвердили зв'язок між наявними статистичними невідповідностями та складністю тарифів і розмірами ставок мита. Також було визначено групи товарів, які з більшою вірогідністю є об'єктом шахрайських операцій в різних країнах: Тунісі [184], Малі [185] та Мадагаскарі [186]. Експерти ВМО вважають можливим визначати від 20 до 30 відсотків можливих втрат бюджетів країн шляхом аналізу найбільш визнаних розбіжностей у дзеркальних даних. Методика співставлення даних статистики міжнародної торгівлі є простим аналітичним інструментом, впровадження якого у практику роботи митних органів не потребує значних фінансових витрат. Разом з цим, метод дзеркального аналізу даних країн-партнерів не завжди може забезпечити необхідний рівень надійності інформації для використання її як індикатора або критерія, який є легітимною підставою для сумнівів митниці у сумнівах щодо точності або достовірності задекларованої митної вартості. Незалежно від методології, що застосовується для розрахунку можливих втрат бюджету, точність отриманих результатів залежить від вихідних даних, співставності методологій збору, способів обробки та поширення статистичних даних на національному рівні, відповідності положень національного митного законодавства країн-партнерів, періодів часу митного оформлення товарів тощо. Проведення статистичного аналізу на глобальному рівні ускладнюється внаслідок очевидної неоднорідності умов торгівлі, наявності міжнародних угод, застосування різних преференційних режимів торгівлі, неоднорідності ринкових умов, транспортних витрат тощо. Точність визначення обсягів залежить від рівня деталізації товарів.

Визначення товарних потоків, груп товарів або окремих визначених продуктів для аналізу головним чином здійснюється у відповідності до

міжнародної товарної номенклатури – Гармонізованої системи опису та кодування товарів (далі – ГС), розробленої ВМО для багатоцільового використання урядами, міжнародними організаціями та приватним сектором у міжнародній торгівлі, статистиці, розроблення національних митних тарифів адміністрування внутрішніх податків, формування торговельної політики, моніторингу підконтрольних товарів, ліцензування, квот та інших обмежень, правил походження, транспортної статистики, моніторингу цін, а також економічних досліджень та аналізу. ГС включає понад 5 000 товарних угруповань, кожне з яких ідентифікується шестизначним кодом та має ієрархічну структуру і визначається чітко визначеними правилами для досягнення уніфікованої класифікації. Система використовується більш ніж 200 країнами та економіками світу.

У правовому полі застосування ГС регулюється Міжнародною конвенцією про Гармонізовану систему опису та кодування товарів, Договірною Стороною якої Україна є з 2002 року [187, 188].

ГС має декілька рівнів товарних угруповань, які визначаються відповідно до визначених характеристик та властивостей товарів за цифровими кодами у ієрархічній послідовності – на рівні товарної групи, товарних позицій або товарних підпозицій. Такий підхід застосовують всі країни, які використовують Гармонізовану систему як основу для своїх національних товарних або статистичних номенклатур. Тому у даних статистики міжнародної торгівлі буде відображено двозначні, чотиризначні або шестизначні коди товарів.

Рівень узагальнення, тобто сфери охоплення цих товарних угруповань суттєво відрізняються. Наприклад, товарна група 28 ГС включає продукти неорганічної хімії, неорганічні або органічні сполуки дорогоцінних металів, рідкісноземельних металів, радіоактивних елементів та ізотопів, сфера охоплення товарної позиції 2812 обмежується галогенідами та галогенідоксидами неметалів, а товарна підпозиція 2812.15 включає тільки один товар - монохлорид сірки.

Порівнюючи сферу охоплення товарних угруповань, які включають однорідні товари або, навпаки, значний асортимент різних виробів, слід порівняти, наприклад такі товарні підпозиції:

1) які включають однорідні товари:

- 0713 40 – сочевиця;

- 1401 10 – бамбук, який використовуються в основному для плетіння

- 1703 10 – меляса з тростини;

- 1804 00 – какао-масло;

- 2939 30 – кофеїн та його солі;

- 1501 10 – лярд (їстівний м'який кремово-білий твердий або напівтвердий жир, отриманий з жирової тканини свиней);

- 7110 31 – родій необроблений або у порошку

- 8001 10 – олово нелеговане;

- 8401 30 – неопромінені паливні елементи (твели) тощо;

2) які включають товари, що відрізняються за багатьма характеристиками:

- 1704 90 – кондитерські вироби з цукру (включаючи білий шоколад) без вмісту какао, крім жувальних гумок;

- 3402 50 – поверхнево-активні препарати, засоби для прання, миття чищення, розфасовані для роздрібної торгівлі;

- 8509 80 – машини електромеханічні побутові, з умонтованим електродвигуном, крім пирососів, подрібнювачів харчових продуктів, міксерів та соковижималок;

- 8703 23 – автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей, тільки з поршнеvim двигуном внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 1500 см³, але не більш як 3000 см³;

- 9503 00 – триколісні велосипеди, самокати, педальні автомобілі та аналогічні іграшки на колесах; лялькові коляски; ляльки; інші іграшки; моделі зменшеного розміру ("у масштабі") та аналогічні моделі для розваг, діючі чи недіючі; головоломки різні.

Наведені приклади демонструють, що окремі товари є деталізованими на рівні товарних підпозицій ГС, що дозволяє здійснювати статистичний аналіз достатньо однорідних товарів. Разом з цим, переважна більшість товарних позицій

ГС включають товари, які істотно відрізняються за своїми властивостями, складом, дизайном, вартістю тощо. Відповідність та точність статистичних спостережень підвищується відповідно до рівня деталізації товарів.

Аналіз товарних потоків на рівні товарної позиції дає можливість виявити певні закономірності торгівлі та розбіжності у даних стосовно більш вузьких груп товарів та навіть окремих виробів, видів сировини тощо.

Інтерпретація положень та вимог ГС щодо класифікації товарів, тобто віднесення їх до товарних угруповань може відрізнитись в різних країнах, і тому, згідно з методологією Статистичного відділу ООН, належить до ключових причин розбіжностей у даних статистики, поряд з такими факторами:

- охоплення даних статистикою торгівлі;
- час реєстрації даних;
- суперечливі підходи до класифікації товарів в різних країнах;
- різниця у курсі валют;
- відмінності у визначенні країни призначення при декларуванні товарів;
- відмінності у підходах щодо застосування правил походження товарів;
- визначення країн-партнерів у випадках реекспорту та реімпорту;
- випадки, коли дані щодо країни кінцевого призначення товарів, відсутні;
- інші причини, такі як конфіденційність певних даних, використання територій з особливим статусом тощо [189, 55].

Ці фактори мають бути обов'язково взяті до уваги при встановленні вартісних показників або оцінці обсягів можливого заниження митної вартості.

2.2.2 Концепція аномального ціноутворення та метод фільтру цін.

Зважаючи на існування об'єктивних причин невідповідностей, які впливають на точність та однозначність результатів дзеркального аналізу або методу країн-партнерів, для виявлення підозрілих операцій з аномальними цінами ВМО рекомендує також використовувати метод фільтру цін (Price Filter Method). Основна мета цієї методики – виявлення аномальних показників у масиві даних, спираючись на основні положення концепції трансфертного ціноутворення [190].

Важливо зазначити, що такий підхід дозволяє виявити недостовірне декларування лише в тому випадку, якщо маніпуляції або можливе шахрайство відбувається тільки в одній країні, однак не може застосовуватись, якщо існує ризик дво- або багатосторонніх маніпуляцій економічних операторів всіх країн – партнерів. Це також стосується зловживань у трансфертному ціноутворенні з боку транснаціональних корпорацій, а також непов'язаних сторін, які вступають у змову і маніпулюють даними з обох сторін (див. de Boirie та ін., 2005). Чим більшу роль у торгівлі країни відіграють операції з пов'язаними сторонами, тим менш інформативною буде оцінка [190, 191].

Очевидно, що опрацювання даних тільки вищого рівня деталізації дозволяє здійснювати більш ґрунтовний аналіз вартісних та вагових показників партій товару. Експерти також зазначають, що у випадках, коли неможливо виключити можливість шахрайства в обох країнах-партнерах (наприклад, завищення цін при експорті одних товарів, та заниження при імпорті інших товарів з однієї і тієї самої країни), в загальному підсумку це може нівелювати фактичні розбіжності та створити ілюзію відповідності даних при дзеркальному аналізі товарних потоків з високим ступенем агрегації [192].

Методика фільтру цін була покладена в основу концепції аномального ціноутворення (англ. – *abnormal pricing*), яка передбачає визначення об'єктивних та справедливих ринкових цін між непов'язаними продавцями та покупцями, що відповідає принципу “витягнутої руки” в рамках концепції трансфертного ціноутворення [193].

Цей аспект є суттєво важливим для визначення правового статусу інформаційного наповнення банку даних, оскільки дозволяє обґрунтувати використання статистичної та іншої відповідної цінової інформації з точки зору правових засад - відповідно до Рекомендацій ОЕСР. Підходи ОЕСР до визначення та застосування принципу “витягнутої руки” для визначення “справедливої” ціни у операціях транснаціональних корпорацій та пов'язаних осіб відображають міжнародний консенсус у сфері трансфертного ціноутворення. Відповідно до глобальних рекомендацій щодо трансфертного ціноутворення, розрахунок

діапазону цін здійснюється згідно з положеннями методу порівняльної неконтрольованої ціни (CUP method) [194]. Аномальною називається така ціна товару, що знаходиться за межами діапазону цін, які представляють справедливую ринкову вартість такого товару між непов'язаними покупцями та продавцями. Відповідно до методології ВМО, ціновий діапазон, тобто діапазон показників вартості товарів за визначений період часу, обмежений нижньою та верхньою межами, у повній мірі відповідає вимогам принципу “витягнутої руки”. Для його побудови дозволяється використання доступної інформації щодо ринкових цін. Для забезпечення відповідного рівня достовірності та надійності необхідно проводити статистичну обробку масиву даних різними методами (на основі процентилів, варіаційних рядів, застосування середньої ціни $\pm \alpha$ (стандартне відхилення) [190].

Якщо з отриманим діапазоном або середнім показником порівнюють дані митних декларацій, тобто дані на рівні окремих транзакцій, можна виявити операції з аномальним рівнем цін. Це є дієвим у випадках шахрайства, коли за домовленістю сторін, у занижена вартість зазначається у всіх документах, як продавець або відправника, так і отримувача товарів або імпортера. Такі операції неможливо виявити, використовуючи метод дзеркальної статистики, навіть на максимально деталізованому рівні окремих операцій, оскільки дані країн-партнерів співпадатимуть. Метод фільтру цін підходить для автоматизованого моніторингу операції в режимі реального часу та форматі пост аудиту, тому він є надійним інструментом для автоматизованої системи управління ризиками. Міжквартильний діапазон є прийнятним діапазоном транзакцій на незалежних умовах, використання якого відповідає вимогам методологій ОЕСР та ВМО.

У дослідженнях в рамках проєкту “Стримання нелегальних фінансових потоків” (“Curbing Illicit Financial Flows”), реалізованого за участі наукових та навчальних інституцій різних країн, також застосовано методику визначення “аномального” ціноутворення, розроблену у відповідності з правилами трансфертного ціноутворення [58, 195, 196, 197, 198].

Такі дослідження були започатковані для проведення оцінки шахрайства при експорті товарів з країн, що розвиваються, але в процесі їх проведення було виявлено значний відсоток випадків заниження митної вартості сировинних товарів при їх імпорті до Швейцарії та інших країн з високорозвиненою економікою. Наприклад, в ході дослідження експорту необсмаженої кави з Лаосу за допомогою аналізу фільтрів вільних ринкових цін було виявлено, що вартість товару, задекларована за 1297 операціями (66,5% від загальної кількості декларацій) може бути заниженою, у той час як можливе завищення спостерігається у 87 випадках (4,5% від загальної кількості транзакцій). Заниження оцінюється в 260 мільйонів доларів США або 77,1 % від сукупної вартості експорту кави [197].

Для проведення досліджень в рамках концепції “аномального” ціноутворення, обирались товари, деталізовані на рівні товарних позицій ГС, (наприклад, 7108 – золото необроблене або напівоброблене, 1801 – какао-боби, 0901 – кава тощо). Для них були визначені цінові діапазони, які надалі співставлялись із цінами на вільному ринку, зокрема біржовими (Лондонська біржа металів, Лондонська асоціація ринку металів) або інформацією від міжнародних неурядових організацій (Міжнародна організація какао, Міжнародна організація кави тощо). Відповідно до цієї концепції, аномальними показниками вважаються такі спостереження масиву даних, що включають усі значення за межами передбачуваного цінового діапазону, що відповідає справедливій ринковій вартості між непов’язаними покупцями та продавцями. Встановлення діапазону прийнятних значень є звичайною практикою бенчмаркінгового аналізу. Такий підхід є досить близьким до застосування так званого “шостого методу” аналізу трансфертного ціноутворення, запровадженого в Латинській Америці, який відрізняється від методу CUP, який використовується для порівняння ціни, що стягується за товари чи послуги, з цінами на аналогічні товари чи послуги, що є предметом взаємовідносин між непов’язаними сторонами за порівнянних обставин. Шостий метод дозволяє порівнювати ціни з ринковими (біржовими) котируваннями, замість порівнянь з угодами та цінами, погодженими між

непов'язаними сторонами [193, 196]. Для порівняння використовують дані біржових котирувань на ті товари, ціна на які формується на товарних біржах, вільні ринкові ціни, дані торгових асоціацій, дані митних декларацій та інших документів (транспортних тощо) [103, 166, 174, 196, 199, 200]. Цей аспект є дуже важливим для концептуалізації нової моделі банку даних як в правовій площині, так і в плані інформаційного наповнення.

Вільні ринкові ціни також були використані Hong, Pak та Pak (2014) у дослідженні щодо можливого заниження митної вартості при імпорті бананів до США. Інноваційність підходу полягала у застосуванні масивів даних вільних ринкових цін для побудови фільтру цін для порівняння з даними митних декларацій. У результаті дослідження було зафіксовано, що протягом 2000-2009 років імпорт бананів до США здійснювався із значним заниженням митної вартості. Основні висновки дослідження засвідчили, що сукупна вартість імпортованого товару (відповідно до задекларованої ціни за 1 кг продукту) становила, в середньому на 749 млн. дол. США на рік менше, ніж становила б за умови застосування ціни, що відповідає рівню, визначеному за фільтром. Такі результати означали, що майже 50 % обсягів товару імпортується за нижчою вартістю. Аномальним рівнем вартості товару у цьому дослідженні визначено вартість, яка була на 10% меншою за нижню межу діапазону цін, визначеного відповідно до наявних вільних ринкових цін. Частка випадків декларування заниженої митної вартості становить від 10 % у 2003 році до 96 % у 2008 році [200]. Водночас, у випадку співставлення даних країн-партнерів такі масштабні розбіжності не фіксуються. Автори не виключають впливу значної кількості операцій між пов'язаними особами, тобто можливою причиною таких розбіжностей в оцінках автори вважають неправильне застосування принципу “витягнутої руки”. Іншими факторами ризику є також неспроможність застосовувати надійні механізми контролю, що дозволяють автоматично визначати ризикові з точки зору можливості заниження вартості товарів операції, та неправомірне прийняття митницею задекларованої заниженої вартості товарів, що призводить не лише до вчинення порушення митного законодавства у даному конкретному випадку, але і

до викривлення статистичних даних, присутності у масиві даних бази даних митних оформлень значень, які не є реалістичними та економічно обґрунтованими [201].

2.2.3. Концепція ВМО «Національна база митних даних як інструмент системи управління ризиками» та методика визначення “справедливих цін” (“Fair Prices”)

Як згадано вище, Концепція ВМО «Національна база митних даних як інструмент системи управління ризиками» дозволяє об’єднати необхідні спрощення для сприяння торгівлі з контрольними заходами, зменшуючи їх кількість за рахунок підвищення якості таргетингу [92].

Узагальнюючи методологію та інструменти, які пропонується використовувати митним адміністраціям, до основних особливостей застосування цієї концепції доцільно віднести такі:

1. Необхідність великої кількості спостережень для аналізу. Це означає, що такий метод не підходить для випадків, коли товар імпортується не на постійній основі або є ексклюзивним і кількість митних оформлень обмежена.

2. З практичної точки зору більш доцільно використовувати базу даних для окремих секторів торгівлі, з високим рівнем ризиків; асортимент товарів може змінюватись в міру зміни ризиків. Ефективним варіантом є також періодичні перевірки, наприклад, фокус може переключатись на різні групи товарів на термін до 6 місяців. Це дозволяє не витрачати ресурси на перевірку в ти секторах торгівлі, де ймовірність порушень нижче.

3. Забезпечення оприлюднення цих даних потребує зваженого підходу, зокрема якщо інформація, то окремі визначені показники та критерії відповідності, такі як прийнятні цінові діапазони, нижчий /вищий рівні цінових інтервалів, повинні залишатись службовою інформацією, для використання тільки митними органами. Є також суттєва вимога до релевантності таких критеріїв. Наприклад, митниця визначає середній рівень митної вартості $V_{\text{сер}}$ для певного виду товарів, та встановлює, що тим чи іншим формам перевірки підлягатимуть всі декларації, у яких показник митної вартості є нижчим за середнє на 20% і більше, і цей критерій

тривалий час залишається незмінним. Це швидко може призвести до того, що недобросовісні імпортери можуть з часом ідентифікувати ці параметри та декларувати митну вартість, нижче від фактичного рівня ціни продажу, але не нижче рівня 80% від середнього показника $V_{\text{ср}}$, і при цьому такі операції за заданих умов не вважатимуться ризиковими, отже такі суб'єкти ЗЕД можуть уникнути перевірки. З огляду на це необхідно перевіряти релевантність інформації та за результатами статистичного аналізу виявляти аномалії (викиди) у масиві спостережень, а також використовувати більш широкий спектр індикаторів ризику.

4. Обов'язкове дотримання вимог до поводження з інформацією з обмеженим доступом під час збору, зберігання, аналізу та використання митної інформації для цілей організації контролю за визначенням митної вартості.

5. Аналіз даних в рамках цієї концепції може здійснюватися за різними методиками, такими як описова статистики, регресійний аналіз, метод міжквартильних діапазонів, визначення середньозваженого рухомого значення для більш чутливих товарів.

6. Забезпечення моніторингу ефективності та недопущення неправомірного використання бази даних.

Для використання у системах управління митними ризиками Європейське бюро протидії шахрайству рекомендує застосовувати так звані “справедливі ціни” (англ. Fair Prices). Справедливими цінами у цьому контексті вважаються об'єктивні значення митної вартості товарів, торгівля якими здійснюється країнами – членами ЄС, визначені з масиву даних митних декларацій за допомогою методів математичної статистики [90]. Розроблена методика дозволяє формувати статистичні показники для використання їх в системах управління ризиками з масиву даних, та виявляти так звані відхилення (викиди), тобто дані, які можуть свідчити про випадки декларування товарів із заниженим або завищеним рівнем митної вартості. Для цього застосовується однопараметрична (пропорційна) модель регресії, яка відображає залежність вартості товарів від обсягів ввезення. Масив даних складається з даних митних декларацій щодо виду товару (за його восьмизначним кодом згідно з Комбінованою номенклатурою ЄС), його вартості

(P) та обсягів ввезення (Q), враховуючи також країну призначення (D) та походження товару (O), за 1 місяць. Припускається, що в масиві даних POD для точок даних, які не є відхиленнями, щомісячні дані щодо обсягів (Q) сформовані без помилок, щомісячні дані щодо вартості (V) сформовані з помилками і, таким чином, відносяться до так званої лінійної регресії без перехоплення, що визначається такою формулою

$$V_{POD,t} = P_{POD} Q_{POD,t} + \varepsilon_{POD,t}, \text{ де } P_{POD} - \text{параметр для оцінки, } \varepsilon_{POD,t} - \text{випадкові,}$$

незалежні помилки, із значенням медіани – 0 (з нульовою медіаною) та невідомою постійною дисперсією σ^2 для всіх спостережень у наборі даних. При цьому не виключається наявність викидів у масиві даних POD. У цьому контексті викид - це точка даних щодо кількості та вартості (Q, V), яка не відповідає розподілу, визначеному лінією регресії, у той час як справедлива ціна - це нахил лінії регресії, побудованої з масиву даних, що не містить викидів (рис. 17) [90]. Точність визначення справедливої ціни безпосередньо пов'язана з проблемою виявлення викидів: можливий ефект від включення викидів у дані для розрахунку за методом найменших квадратів полягає у тому, що лінію буде зміщено ближче до вказаних відхилень, отже визначений показник вартості (справедливої ціни) буде спотвореним.

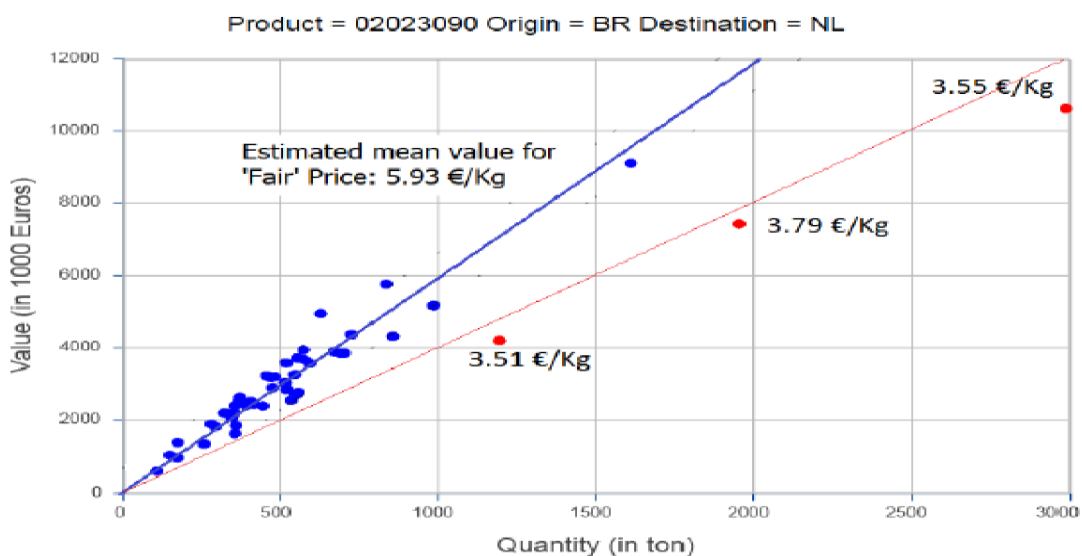


Рис. 17. Приклад побудови лінії регресії для виявлення викидів.

Джерело: складено на основі [90].

Інший підхід передбачає побудову робастної регресії з використанням всіх даних з видаленням даних, що не відповідають цій лінії. Для застосування при визначення справедливих цін оцінювали ефективність різних методів оцінки робастної регресії, включаючи метод медіани найменших квадратів, метод Монте Карло, метод S-оцінок, метод форвардної діагностики регресії та метод діагностики регресії шляхом зворотного пошуку [90]. Зворотний пошук залишків здійснюється ітераційно, починаючи з побудови лінії регресії з точок усіх даних. Під час кожного циклу видаляються викиди, до тих пір поки остання точка даних з відхиленням не буде видалена.

Незважаючи на достатнє наукове обґрунтування використання цієї методики з точки зору статистичного аналізу та аналізу даних про торгівлю, використання такої моделі для України на сучасному етапі не представляється можливим, з огляду на наявність певних розбіжностей у вихідних умовах управління такими даними:

1. Масив даних щодо імпорту до всіх країн-членів ЄС у кілька разів перевищує аналогічний масив даних щодо імпорту товарів в Україну.
2. Певна кількість товарів імпортується в Україну як гуманітарна допомога, що впливає на відповідність статистичних даних.
3. Неможливість визначення середніх показників вартості за одиницю товару для багатьох товарних угруповань товарної номенклатури. Як зазначалось вище, сфера охоплення товарних угруповань дуже суттєво відрізняється, оскільки в деяких випадках може бути виділений широкий асортимент товарів, у той час, як інші товарні угруповання охоплюють вузький асортимент товарів або навіть певний специфічний товар.

Наочно продемонструвати рівень узагальнення або деталізації товарів можна на прикладі товарної позиції 3003 товарної номенклатури України – Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТЗЕД):

“3003	Лікарські засоби (ліки) (за винятком товарів, включених до товарних позицій 3002, 3005 або 3006), що складаються із суміші двох або більше продуктів для терапевтичного або
-------	---

профілактичного застосування, але не у дозованому вигляді і не розфасовані для роздрібної торгівлі:

- 3003 10 00 00 - що містять пеніциліни або їх похідні, які мають структуру пеніциланової кислоти, або стрептоміцини або їх похідні
- 3003 20 00 00 - інші, що містять антибіотики
- інші, що містять гормони або інші продукти товарної позиції 2937:
- 3003 31 00 00 - - що містять інсулін
- 3003 39 00 00 - - інші
- інші, що містять алкалоїди або їх похідні:
- 3003 41 00 00 - - що містять ефедрин або його солі
- 3003 42 00 00 - - що містять псевдоефедрин (INN) або його солі
- 3003 43 00 00 - - що містять норефедрин або його солі
- 3003 49 00 00 - - інші
- 3003 60 00 00 - - інші, що містять протималарійні активні речовини, які вказані у примітці 2 до товарних підпозицій цієї групи
- 3003 90 00 - інші:
- 3003 90 00 10 - - фітин (phytine)
- 3003 90 00 90 - - інші” [202].

Відповідно до текстового опису товарної позиції 3003, до неї включаються всі лікарські засоби (за винятком товарів, включених до товарних позицій 3002, 3005 або 3006), що складаються із суміші двох або більше продуктів для терапевтичного або профілактичного застосування, але не у дозованому вигляді і

не розфасовані для роздрібної торгівлі. У кожній товарній групі товарної номенклатури для збереження її структури та забезпечення принципу охоплення всіх можливих товарів передбачені так звані “кошикові” товарні угруповання, які включають всі товари, які не зазначені в описі попередніх товарних угруповань різних рівнів. Наведений приклад демонструє, що переважна більшість лікарських засобів, представлених на ринку, включається до товарної підкатегорії 3003 90 00 90 згідно з УКТЗЕД, крім тих, які описані у попередніх товарних угрупованнях, як, наприклад, антибіотики, які включаються до товарної підкатегорії 3003 20 00 00 УКТЗЕД, або препарати інсуліну (товарна категорія 3003 31 00 00 УКТЗЕД). Беручи до уваги дуже широкий асортимент фармацевтичної продукції, очевидно, що вартість різних ліків, які при імпорті класифікуються за одним і тим самим кодом товарної номенклатури, суттєво відрізняється. У такій ситуації використання будь-яких масивів даних цін не було б виправданим для визначення, зокрема, середнього показника митної вартості, оскільки без додаткового аналізу неможливо визначити, які дані належать до викидів, а які відображають достовірну вартість товару.

Використання цього методу передбачає, у першу чергу, сумлінну та добросовісну поведінку імпортерів, тобто прозоре та достовірне декларування товарів та наявність незначної кількості помилок чи випадків шахрайства. Наявні в системі дані беруться до уваги як достовірні. Це обумовлено ефективним функціонуванням системи пост аудиту, яка передбачає невідворотність покарання у випадку виявлення порушень законодавства. Натомість, ситуація в Україні потребує застосування заходів посиленого контролю. Корупційні правопорушення, протиправне визнання заниженої митної вартості або інших непідтверджених даних призводить до викривлення статистичної інформації, коли масив даних може містити невизначену кількість випадків недостовірної інформації, що у свою чергу впливає на релевантність даних та можливість їх подальшого використання для статистичного аналізу. Спеціальні пільги, звільнення від оподаткування та спрощення щодо імпорту товарів, які найбільше потрібні українцям, які український уряд запровадив у зв'язку з введенням в Україні воєнного стану

внаслідок широкомасштабної збройної агресії з боку російської федерації, також мали певний вплив на формування показників митної вартості з даних, що містяться в митній декларації.

Поєднання загальних принципів та найбільш оптимальних технічних прийомів методів виявлення потенційного шахрайства забезпечує посилення митного контролю за рахунок більш ефективного використання інформаційних ресурсів та створення комплексної системи виявлення можливих порушень.

Методи фільтру цін та аномального ціноутворення є широко розповсюдженими статистичними інструментами, які використовується для визначення достовірних показників вартості товарів шляхом порівняння їх з базовими ціновими діапазонами на подібні товари (історичними даними, стандартними довідковими цінами та даними статистики торгівлі) для виявлення цінових відхилень. Такі дані можуть отримуватись в автоматичному режимі, формуючи динамічні бази цінової інформації. Основними правилами, які доцільно застосовувати для подальшої обробки масивів даних є такі:

1. Встановлення довідкового діапазону (діапазону “справедливих цін”).
2. Автоматизована оцінка та фільтрація ризиків на основі виявлення відхилень та значень, які суттєво відрізняються від переважної більшості, та встановлення індикаторів для спрацювання автоматизованої системи управління ризиками, наприклад таким чином, що значення у певних межах діапазону та поза ними потребують різних заходів контролю.
3. Необхідність урахування контекстних даних та ситуаційний аналіз (торговельні тенденції, сезонні коливання цін, глобальні зміни логістичних маршрутів, відносини між покупцем і продавцем (наприклад, угоди між пов’язаними особами), інші непередбачувані обставини).
4. Багаторівневість контролю (послідовне застосування співставлення дзеркальних даних, формування довідкового діапазону цін (діапазону “справедливих цін”) та статистичної обробки даних митних декларацій для порівняння).

5. Інтеграція та моніторинг даних у реальному часі, отримання даних з баз даних міжнародної торгівлі.

6. Здійснення моніторингу ефективності за результатами проведених перевірок, в тому числі і пост-митного контролю.

Еталонні показники, за необхідності, формуються з баз даних статистики міжнародної торгівлі, біржових котирувань, інформації спеціалізованих неурядових міжнародних організацій тощо.

Особливості концепції “аномального” ціноутворення полягають у тому, що цей метод враховує контекст, спрямований переважно на оцінку ризиків, та використовує прості інструменти статистичного аналізу. Аналіз результатів досліджень, які проводились із застосуванням цієї методики, свідчить про її успішне практичне застосування для виявлення ухилення економічних операторів від сплати податків, відмивання грошей або виводу капіталу [103, 200].

В умовах трансформаційних процесів та активної реалізації заходів антикорупційного спрямування, вважаємо оптимальним рішенням використання функціоналу комплексного інформаційного ресурсу, який передбачає використання різноманітних джерел даних, в тому числі відкритих. Реалізація такого механізму здійснюється в рамках системи управління ризиками у митній сфері, тому використання інформації з різних джерел не обмежується положеннями Угоди СОТ про митну оцінку, оскільки спрямоване на виявлення можливих ризиків. Визначальним критерієм для вибору методу статистичної обробки масиву даних є мета використання таких даних – для формування профілю ризику або для визначення певного середнього показника, який на законних підставах може застосовуватись для визначення митної вартості у випадках неможливості застосування основного методу визначення митної вартості – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються.

2.3. Розроблення моделі використання цінової інформації відповідно до чинних норм міжнародного митного права у вигляді мультифункціонального інформаційного банку даних.

Концептуальною задачею запровадження нового механізму використання інформації, у форматі мультифункціонального інформаційного банку даних є підвищення прозорості взаємодії митниці та економічних операторів за рахунок забезпечення достовірною ціновою інформацією, збільшення рівня довіри економічних операторів до митниці, сприяння оптимізації економічної поведінки платників податків, завдяки симетричному розподілу інформації, тобто забезпеченню можливості для економічних операторів використовувати допоміжні інформаційні джерела для кращого планування зовнішньоекономічних операцій та прийняття зважених раціональних рішень при декларуванні товарів. Практичне застосування результатів досліджень в області поведінкової економіки та, більш конкретно, поведінки платників податків, полягає у використанні елементів наджингу, зменшенні впливу когнітивних обмежень та упереджень, застосуванню механізмів зміни архітектури вибору та забезпеченні прозорості інформаційної взаємодії.

Передумовами вибору методу статистичної обробки масиву даних є сфера подальшого застосування отриманої інформації. Отримані дані можуть використовуватись для визначення загальних тенденцій, здійснення оцінок обсягів можливого шахрайства та ймовірності ризику заниження митної вартості, проведення пост-митного контролю, а також виявлення конкретних випадків, які потребують проведення перевірки, формування спеціалізованих профілів ризику. Крім цього, окремі масиви даних можуть застосовуватись для визначення середнього показника, який на законних підставах може застосовуватись для визначення митної вартості у випадках неможливості застосування основного методу визначення митної вартості – за ціною договору (контракту) щодо імпортованих товарів. Ризик-орієнтований підхід є однією з основних вимог до організації митного контролю, отже, модель інформаційного банку даних як

інструменту системи управління ризиками та пост-митного контролю, у першу чергу, повинна відповідати критеріям оцінки та управління митними ризиками, а також забезпечувати необхідну достовірну інформацію для цілей пост-митного контролю.

Як зазначалось вище, діючи на сьогоднішній день механізми організації боротьби з шахрайством в цілому та контролю за декларуванням митної вартості, зокрема, відповідають раціоналістичним факторам впливу на поведінку економічних операторів, відповідно до принципів неокласичної теорії. Водночас, визначені в ході досліджень закономірності, що зумовлюють певні моделі поведінки, вказують на вплив інших факторів, які підлягають коригуванню за рахунок застосування нових форм контролю. Як зазначалось вище, припущення щодо ефективності біхевіористично спрямованих заходів в області комплаєнсу було підтверджено даними багатьох емпіричних досліджень [203, 204].

Комплексний системний аналіз заходів протидії митному шахрайству в області митної оцінки дозволяє виявити певні прогалини у забезпеченні функції запобігання правопорушенням, застосуванні механізму попередження недоброчесної поведінки та мотивації та сприяння економічним операторам у сумлінному виконанні норм закону (рис. 18).

Загрози	Протидія	Відсутні компоненти
Недоброческа поведінка, сформована під впливом раціональних та ірраціональних чинників	Заходи контролю, які співвідносяться з раціональними діями (без урахування поведінкових чинників впливу на прийняття рішень економічними операторами	Система попередження запобігання правопорушення шляхом нівелювання негативного впливу різних видів чинників, відповідальної поведінки платників податків, Формування культури комплаєнсу
● Зниження митної вартості ● Ухилення від сплати податків ● Неправомірна мінімізація податкових зобов'язань		

Рис. 18. Система заходів протидії митному шахрайству.

Джерело: складено автором на основі [126].

Принципово важливим аспектом є усвідомлення того факту, що в умовах недостатнього інформаційного забезпечення, ускладнення виникають обох сторін взаємодії: як економічних операторів, так і митних органів. Митний контроль є процесом, який часто вимагає швидких рішень. Відсутність належної інформаційної підтримки уповільнює процес, тим самим призводячи до загострення проблем взаємодії митниці та бізнесу.

Побудова більш ефективної системи протидії шахрайству та неправомірному зменшенню податкових зобов'язань або ухиленню від сплати податків потребує повноцінної реалізації функції попередження правопорушень, не лише шляхом запровадження системи санкцій і покарань, але й шляхом використання технологій наджингу (підштовхування індивідів до прийняття оптимальних рішень), які з кожним роком все активніше застосовуються урядами багатьох країн [119]. За наявних ресурсів досягти цього можливо лише за рахунок комплексного системного підходу, що дозволяє об'єднати існуючі дієві техніки у єдине ціле. За сучасних умов необхідна трансформація заходів боротьби з шахрайством та антикорупційної політики, з точки зору більшої прозорості та обґрунтованості вимог митних органів у поєднанні з широкою інформаційною підтримкою з чітким правовим статусом, у відповідності до сучасних міжнародних стандартів та рекомендацій.

Такий підхід є виправданим в контексті концепцій поведінкової економіки, принципів належного врядування та цифровізації процесів публічного управління.

Запровадження моделі мультифункціонального інформаційного банку даних спрямовано на перерозподіл ресурсів у напрямку попередження недобросовісної поведінки та/або шахрайства. Концептуально новою є ідея рефреймінгу процесу контролю, представлення його у вигляді системи взаємодії, яка орієнтована на обох суб'єктів цієї взаємодії, та зміщення акцентів на доступність інформаційної підтримки, справедливість у забезпеченні рівних прав всіх імпортерів, прозорість вимог контролюючого органу тощо.

Найбільш дієвими чинниками оптимізації взаємодії суспільства з владними інституціями є довіра до урядових структур, прозорість, максимальна простота та доступність для використання, однозначність критеріїв [205].

Зменшення ймовірності можливих корупційних ризиків досягається за рахунок автоматизації, використання зрозумілого механізму і відкритих інформаційних ресурсів та зниження впливу людського фактору.

Мультифункціональний інформаційний банк даних є таким рішенням, яке втілює в собі системні вимоги до оптимізації контролю та відповідає викликам сьогодення до митної служби, а саме: цифровізації, забезпечення економічної ефективності та має опосередкований вплив на зміну архітектури поведінки.

Фундаментальні властивості та основні параметри функціонування:

1. Банк даних містить надійну релевантну інформацію та є відкритим джерелом інформації, в частині ще не стосується даних з обмеженим доступом, зокрема конфіденційної інформації, або інформації для службового використання тощо.

2. Відповідає вимогам системи управління митними ризиками

3. Дозволяє максимально автоматизувати процеси.

4. Запропонована модель банку даних враховує поведінкові особливості та елементи наджингу (підштовхування) у напрямку оптимального рішення.

5. Передбачена можливість перевірки даних, моніторингу ефективності та функції зворотного зв'язку.

6. Регулярний моніторинг та оновлення даних.

Дієвість моделі на практиці можна забезпечити за умови відповідності таким основним аспектам використання мультифункціонального інформаційного банку даних:

1. Підзвітність – обидва суб'єкти взаємодії (митний орган та економічні оператори) повинні мати однакову інформацію, що не надає певних переваг окремим учасникам.

2. Надійність – використовувана інформація отримана з відомого джерела достовірних даних.

3. Легітимність – використання такої інформації унормовано в правовому полі.

Основні функції банку даних як ІТ-ресурсу комплексного управління інформацією, що відповідає наведеним вище характеристикам:

1. Інформаційно-консультативна: надання надійної, актуальної та релевантної інформації.

2. Автоматизація процесів:

- автоматизований збір, обробка та оновлення даних;
- автоматизація пошуку та представлення інформації (наприклад, за допомогою фільтрів, тегів, категорій);
- аналітична функція.

3. Моніторинг ефективності використання даних.

4. Поведінковий дизайн, формування культури комплаєнсу, стимулювання економічних операторів до прийняття оптимальних рішень шляхом забезпечення достатньої інформації щодо довідкових діапазонів цін на визначені товари, відповідного структурування контенту, рекомендаційних алгоритмів тощо.

5. Вбудовані механізми перевірки достовірності інформації (наприклад, через перехресні посилання або індикатори надійності джерел), можливість перевірки користувачами достовірності даних.

6. Зворотний зв'язок, своєчасне оновлення контенту або функціоналу.

7. Можливість інтеграції з іншими системами.

На сучасному етапі розвитку митної служби України розробку та планування заходів оптимізації робочих процесів необхідно здійснювати з урахуванням положень законодавства ЄС та найкращих практик, що дозволить митній службі в майбутньому виконувати свої функції у повній відповідності до вимог європейського законодавства та керуючись положеннями стратегії з впровадження та розвитку митних інформаційних систем, закріпленої у вигляді національного стратегічного плану цифрового розвитку, цифрової трансформації та цифровізації Держмитслужби. Національний план цифровізації митних органів розроблено на

основі Багаторічного стратегічного плану електронної митниці ЄС (Multi-annual strategic plan for electronic customs, MASP-C) [206].

В контексті відповідності нормам міжнародного митного права, розробку та використання інформаційного банку даних передбачено здійснювати з урахуванням необхідності подальшої адаптації законодавства України до системи права ЄС, зокрема за умови відповідності таким положенням:

1. Підвищення прозорості при визначенні підстав і випадків виникнення сумнівів у повноті та достовірності заявленої митної вартості чи здійсненої митної оцінки, а також необхідності перевірки й коригування митної вартості чи її конкретної складової.

2. Надання бізнесу дозволу на доступ і використання інформації та відомостей, наявних у митних органах, про товарні ринки, цінові тенденції, інші джерела достовірної цінової інформації, до знеособленої цінової інформації тощо.

3. Неухильне дотримання критеріїв припустимості здійснення порівняння митних операцій і товарів, вартість яких піддана сумніву або коригується.

Фундаментальні положення організації взаємодії митниці з імпортером у випадку невизнання митницею задекларованої вартості товарів визначені Технічним Комітетом в рамках надання консультацій у Кейсі 13.1 “Задекларована вартість імпортованих товарів нижча за вартість ідентичних товарів” (Case Study 13.1 “Application of Decision 6.1 of the Committee on Customs Valuation”) [207].

Згідно з умовами Кейсу 13.1 митна адміністрація має підстави сумніватися в правдивості чи точності заявленої інформації про вартість товарів, відображеної в комерційному рахунку-фактурі (інвойсі), якщо задекларована вартість є суттєво нижчою від заявленої вартості ідентичних товарів, імпортованих іншими покупцями приблизно в той самий період. Наступний необхідний етап, згідно з приписами Рішення 6.1, передбачає звернення митної адміністрації до імпортера щодо надання додаткової інформації для підтвердження того, що задекларована вартість є контрактною вартістю, тобто ціною, фактично сплаченою або що підлягає сплаті за імпортовані товари, скоригованою відповідно до положень статті 8. За умов достатності наданих додаткових доказів комерційний рахунок-фактура

(інвойс) може бути прийнятий до уваги як основний документ для визначення митної вартості. Однак, якщо документи не надані або не є переконливими, при визначенні митної вартості згідно з Угодою митні адміністрації не повинні покладатися на документи, які є неповними щодо відповідної інформації, особливо якщо є сумніви щодо інших зборів і платежів, які можуть становити частину вартості операції.

Трактуючи наведені у Кейсі 13.1 тлумачення, зауважимо, що у разі якщо митна адміністрація має підстави сумніватися в правдивості чи точності заявленої вартості та за відсутності інших доказів, крім наданого імпортером комерційного рахунку-фактури, щоб підтвердити, що задекларована вартість представляє ціну, фактично сплачену або що підлягає сплаті за імпортований товар, скориговану відповідно до статті 8, сумніви митниці щодо правдивості чи точності заявленої вартості обов'язково повинні бути обґрунтовані належним чином. Таким чином, відповідно до Рішення 6.1, митна адміністрація може належним чином зробити висновок, що митна вартість імпортованих товарів не може бути визначена відповідно до положень статті 1. Митна адміністрація повідомляє імпортеру в письмовій формі своє рішення та підстави для його прийняття [207].

Закріплені у правовому полі норми, тим не менше, не завжди мають однозначне тлумачення на практиці. Справи щодо оскарження дій митниці стосовно неприйняття заявленої декларантом митної вартості та її коригування часто зустрічаються у судовій практиці різних країн (наприклад, рішення Європейського Суду (Court of Justice of the European Union (CJEU) C-291/15 за позовом про визнання недійсним рішення про коригування митної вартості товарів, імпортованих угорською компанією EURO 2004, та застосування коригування стосовно розміру ввізного мита та податку на додану вартість, C-75/20 щодо оскарження рішення митних органів Литовської Республіки застосувати до імпортера – компанії “Lifosa” коригування митної вартості імпортованих товарів, C-187/21 щодо оскарження рішення митних органів Угорщини стосовно визначення митної вартості текстильних товарів походженням з Китайської Народної Республіки та інші) [208, 209, 210].

Що стосується України, то при визначенні митної вартості товарів митні органи також часто користуються наданим їм правом витребувати додаткові документи, що підтверджують суму, яка була сплачена або підлягає сплаті за товар. Водночас, реалізовувати це право дозволено лише у разі, якщо надані декларантом документи містять розбіжності, мають ознаки підробки або не містять усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей про ціни. Таким чином, якщо декларантом надані всі документи, необхідні для визначення вартості товару за першим методом, а також якщо зауваження митного органу (щодо наявності розбіжностей або неточностей у документах) не стосуються значень або даних, суттєвих для підтвердження вартості товару, то вимога про надання додаткових документів, відмова у прийнятті декларації, застосування іншого методу визначення митної вартості вважаються безпідставними.

Окреме дослідження принципу “тягаря доведення” з точки зору податкового права, що застосовується як в європейських країнах, так і в інших юрисдикціях, доводить, що існує положення для зворотного доказу або перенесення «тягаря доведення» на платника податків. Якщо платник податків не може надати докази та документи, які вимагає податкова адміністрація, прийняте контролюючим органом рішення вважається правильним [211].

Правові норми використання інформації, яка міститься в базі даних митних декларацій, на сьогоднішній день найбільш докладно розглядаються прецедентним правом ЄС (case-law) в області митної оцінки. Тлумачення норм права та особливості використання національної бази митних даних у сфері митної вартості вивчались Європейським Судом в ході розгляду кількох справ, що мало своїм результатом формулювання основних підходів до застосування інформації, отриманої з баз митних даних, згідно чинних прецедентів та висновків, наданих Європейським Судом. Зокрема, у 2022 році були опубліковані рішення Європейського Суду у двох справах, Case C-599/20 (Baltic Master) та Case C-187/2 (Fawkes Kft), які є важливими орієнтирами для формулювання концепції використання бази даних митних декларацій [210, 212].

У справі *Baltic Master* Суд ЄС визначив, що статтю 31(1) Митного кодексу ЄС (чинного на час прийняття рішення митними органами Литви) слід тлумачити як таку, що не забороняє митним органам використовувати у “розумний спосіб” національні бази даних, що містять дані про митну вартість товарів, які мають однакове походження і відносяться до однієї товарної категорії Інтегрованого Митного тарифу (TARIC), однак не є ідентичними у розумінні Статті 142(1)(d) Імплементацийного регламенту від 24 листопада 2015 року №2015/2447 [213, 214]. Європейський Суд акцентує увагу на неупередженому використанні цінової інформації, визначаючи, що використання національної бази митних даних державами-членами ЄС у питаннях, пов’язаних з визначенням або коригуванням митної вартості, повинно здійснюватися не безпосередньо, але за умов “розумної гнучкості”. Наприклад, якщо точність та достовірність декларування товарів окремим імпортером викликають сумніви, то митниця при здійсненні перевірки не зобов’язана під час порівняння співставляти рівень митної вартості товарів з даними інших митних оформлень цього ж самого імпортера, оскільки очевидно, що і такі операції можуть також викликати сумніви та потребувати перевірки. Керівним принципом залишається умова, що митні органи повинні проявляти належну ретельність при послідовному застосуванні кожного методу, перш ніж переходити до наступного, гарантуючи, що митна вартість відображає реальну економічну вартість імпортованих товарів.

У рішенні від 9 червня 2022 року C-187/21 у справі *Fawkes Kft* Європейський Суд постановив, що для визначення митної вартості митні органи держави-члена можуть обмежуватися використанням інформації, що міститься в національній базі даних, яку вони створюють і якою вони керують, та повинні запитувати доступ до інформації, що знаходиться у володінні митних органів інших держав-членів або служб та інституцій ЄС, якщо цієї інформації недостатньо для визначення митної вартості, з метою отримання додаткових даних для визначення митної вартості [210].

Незважаючи на таке рішення, питання використання статистичних показників за умов, відмінних від тих обставин, що склались у зазначеній справі,

залишається дискусійним і деякі експерти вважають рішення Суду ЄС на користь використання національних баз даних митних органів ігноруванням послідовних методів митної оцінки, передбачених як законодавством ЄС, так і Угодою СОТ про митну оцінку, а також у певному сенсі загрозою уніфікованого застосування митного законодавства в Європейському Союзі [215].

Питання, за яких обставин статистична вартість, розрахована згідно показників національної або європейської бази даних, може бути використана для визначення (коригування) митної вартості в контексті стягнення митними органами належних митних платежів є гостро актуальним на сьогоднішній день та потребує однозначного врегулювання у правовому полі [216].

На сьогоднішній день, до Суду ЄС також подано запити (Case C-72/24 Keladis, Case C-73/24 Keladis II), щодо узгодженості з нормами митного права практики використання так званих “порогових значень”, що базуються на статистичній базі даних Comext Євростату, наявних у інструменті автоматизованого моніторингу системи протидії шахрайству AFIS (Anti-Fraud Information System) як основи для визначення вартості операції з товаром, а також відповідності цих даних вимогам доступності для всіх економічних операторів, відповідно до рішення Суду ЄС у справі від 9 червня 2022 року, Fawkes Kft., C-187/21 [181].

З урахуванням наведених вище положень міжнародного митного права, *acquis communautaire* ЄС, чинного законодавства України, принципу транспарентності публічної влади та положень стратегії цифрового розвитку митної служби, запропонована модель мультифункціонального інформаційного банку даних має складатись з таких компонентів:

- блок попереднього аналізу, необхідного для співставлення дзеркальних даних та виявлення розбіжностей, що можуть свідчити про порушення, та, відповідно, визначення найбільш “ризикових” товарів;
- блок аналізу та статистичної обробки даних митних декларацій;
- блок додаткової інформації з відкритих джерел,

та забезпечувати надання довідкової цінової інформації економічним операторам.

Функціонально інформаційний банк даних реалізується як спеціалізований програмно-інформаційний комплекс, в якому кожен блок може застосовуватись окремо, з метою дотримання норм чинного законодавства України в галузі інформаційної безпеки та в залежності від потреб користувачів.

В рамках запропонованої моделі контролю, здійснення аналізу інформації передбачається у кілька етапів, залежно від джерела інформації (внутрішні база даних чи відкриті інформаційні ресурси) та сфери подальшого застосування результатів аналізу, наприклад:

- для оцінки ймовірності зниження митної вартості при імпорті в розрізі товарів або країн-партнерів,
- формування профілів ризику, інформаційного забезпечення пост-митного контролю,
- формування достовірних цінових діапазонів у разі необхідності належного обґрунтування сумнівів митниці або
- надання довідкової цінової інформації економічним операторам тощо.

Недостовірне декларування митної вартості товарів можливе при зовнішньоекономічних операціях як між непов'язаними торговими партнерами (trade mispricing), так і між пов'язаними партнерами, наприклад філіями мультинаціональних корпорацій (transfer mispricing), наприклад, ухилення від податкового навантаження або його мінімізація шляхом встановлення контрактної ціни, нижче рівня фактичної вартості товару. Це ускладнює можливість виявлення дійсно шахрайських схем, тому аналіз статистичних даних двосторонньої торгівлі необхідно проводити на кількох рівнях, у їх логічній послідовності, із забезпеченням максимально можливої деталізації об'єкта дослідження: порівняльний аналіз даних статистики торгівлі, вивчення відповідної цінової інформації, аналіз окремих зовнішньоекономічних операцій.

Перший етап аналітичної роботи пропонується реалізувати шляхом дзеркального аналізу даних статистики зовнішньої торгівлі різного рівня агрегації,

який дає змогу виявити та охарактеризувати проблему в цілому, що дозволяє встановити ступінь ймовірності ризику шахрайства, в тому числі ризику недостовірного декларування митної вартості. Основна мета аналізу полягає у вивченні відповідних закономірностей щодо того чи іншого товару та виявлення аномалій, які суттєво відхиляються від норми. Як зазначалось вище, співставленню підлягають дані статистики торгівлі між двома країнами. Більш ефективним є порівняння даних на рівні окремих операцій, однак, якщо отримання такої інформації стосовно країни-партнера неможливо, пропонується використовувати дані, представлені в базі даних UN Comtrade.

Чим вищим є рівень деталізації товарів (на рівні двох, чотирьох або шести знаків коду товарної номенклатури ГС), тим, відповідно, більшою є точність отриманих даних. Отримання даних статистики імпорту та експорту на рівні товарних підпозицій ГС є автоматизованим процесом. У разі наявності даних по окремими транзакціям, цей модуль може також співвідносити товари відповідно до конкретних атрибутів, які впливають на ціну, зокрема, бренд, модель, сорт, розмір тощо, тим самим дозволяючи здійснити перехресну перевірку однакових та/або подібних товарів.

У разі, якщо аналізу підлягають дані з високим ступенем узагальнення, наприклад дані статистики торгівлі або митної статистики на рівні товарної групи ГС, визначені оцінки відображають усереднені показники з масиву даних із значною дисперсією, тому їх використання для оцінки невідповідностей даних щодо вартості конкретної торговельної операції є недоцільним. У разі відсутності даних по окремим транзакціям пропонується визначення достовірних діапазонів цін на товари на рівні товарної підпозиції ГС.

Модель первинного аналізу можна продемонструвати на прикладі дзеркального аналізу даних статистики торгівлі товарами, включеними до товарної групи 15 ГС. Товарна група 15 включає такі товари як жири та олії тваринного, рослинного або мікробного походження та продукти їх розщеплення; приготовлені харчові жири; воски тваринного або рослинного походження. Структура цієї товарної групи складається з 22 товарних позиції (56 товарних підпозицій). Товарна

підпозиція, якій відповідає 6-значний цифровий код товарної номенклатури, у ГС є товарним угрупованням максимального рівня деталізації, тобто таким, що включає товари певного виду, з визначеними властивостями, наприклад:

- товарна підпозиція 1517.10 включає маргарин, за винятком рідкого маргарину,
- товарна підпозиція 1512.21 включаю сиру олію бавовняну та її фракції, очищені і неочищені від госиполу,
- товарна підпозиція 1520.00 охоплює гліцерин сирий; гліцеринову воду та гліцериновий луг.

В ході дослідження аналізувались дані статистики торгівлі, наявні в базі даних Comtrade UN, задекларовані у відповідних країнах партнерах як експорт до України та як імпорт в Україні (2019 - 2023 рр). Узагальнені дзеркальні дані щодо торгівлі товарами групи 15 з основними торговельними партнерами у цій сфері, представлені на рис 20 та 21. Вартісні та вагові показники визначені для трьох кран-партнерів, обсяги торгівлі з якими є найбільшими, представлені окремо (таблиця 4).

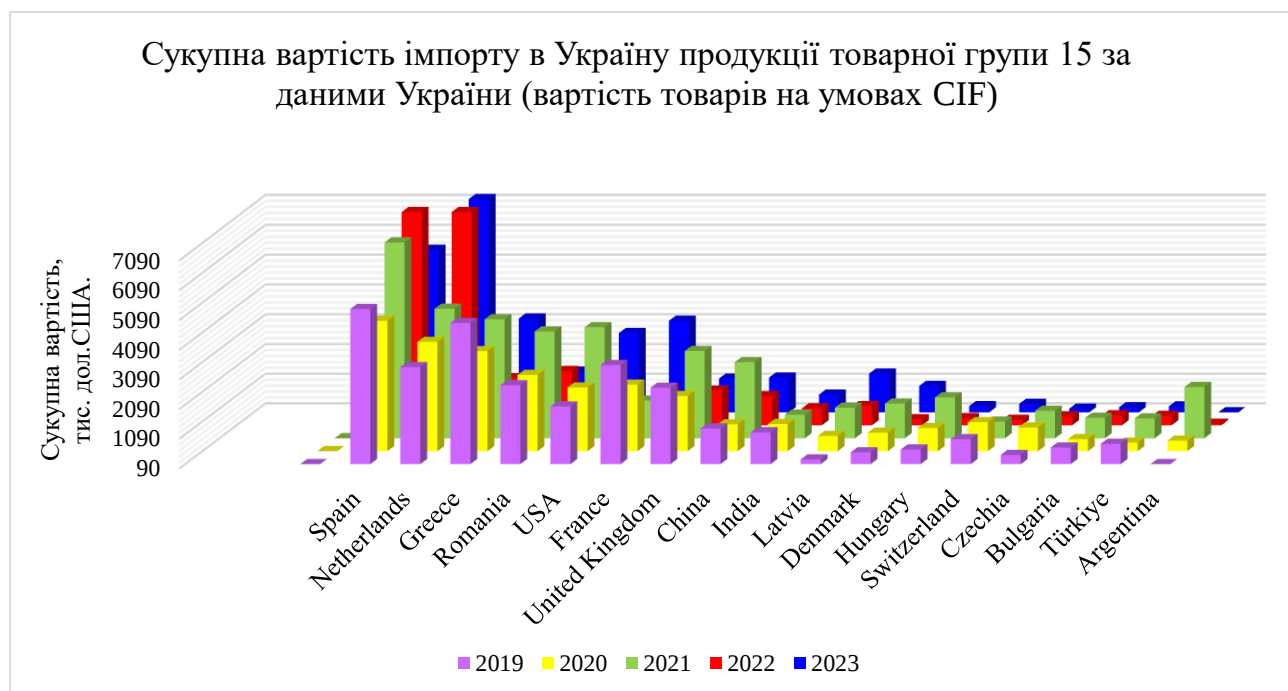


Рис. 19. Сукупна вартість імпорту в Україну продукції товарної групи 15 за даними України (вартість товарів на умовах CIF).

Джерело: складено автором на основі [181].

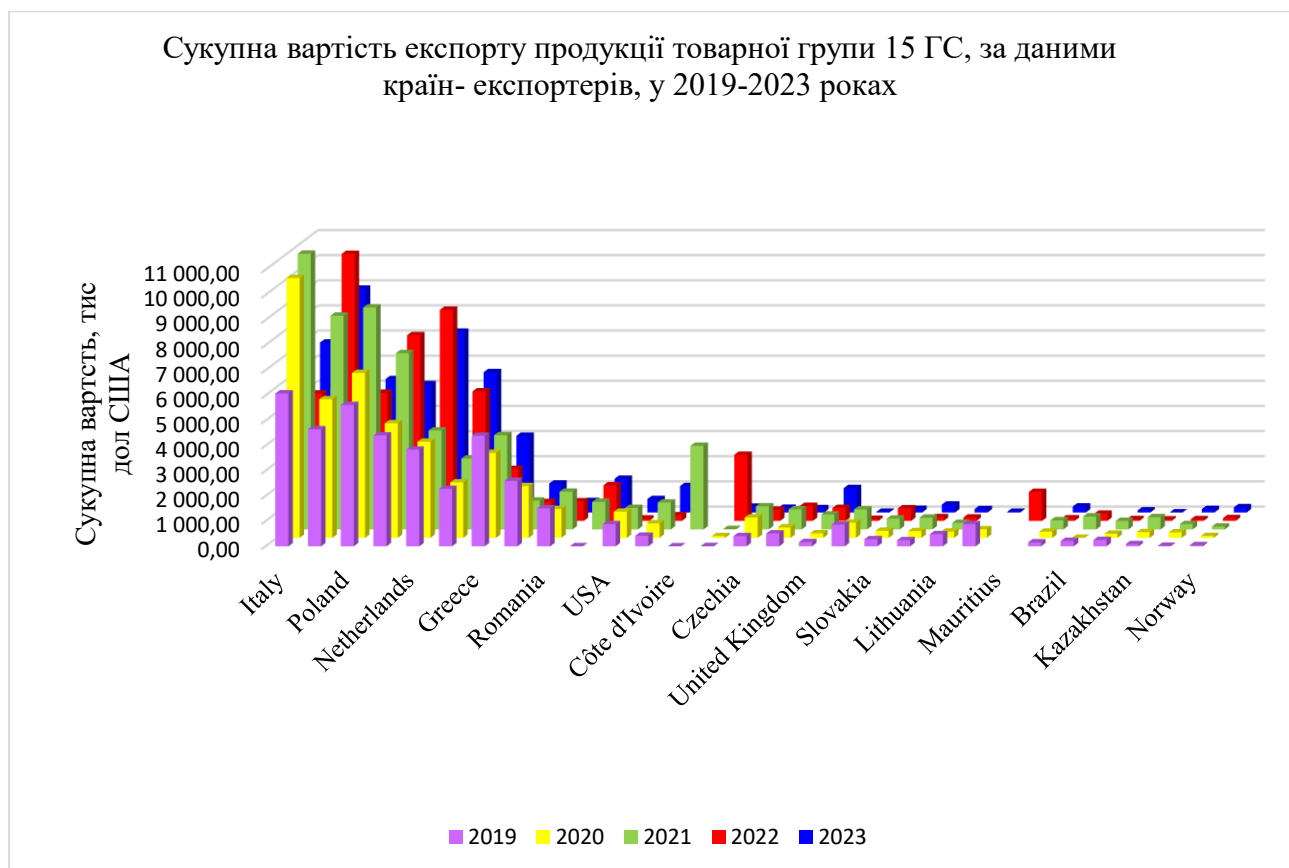


Рис. 20. Сукупна вартість експорту продукції товарної групи 15 ГС, за даними країн-експортерів, у 2019-2023 роках

Джерело: складено автором на основі [181].

Таблиця 4

Вагові та вартісні показники торгівлі товарами групи 15.

Рік	2019		2020		2021		2022		2023	
	Сукупна вартість, тис.дол США		Сукупна вартість, тис.дол США		Сукупна вартість, тис.дол США		Сукупна вартість, тис.дол США		Сукупна вартість, тис.дол США	
Країна-партнер	Імпорт (на умовах CIF)	експорт (на умовах FOB)	імпорт (на умовах CIF)	експорт (на умовах FOB)	імпорт (на умовах CIF)	експорт (на умовах FOB)	імпорт (на умовах CIF)	експорт (на умовах FOB)	імпорт (на умовах CIF)	експорт (на умовах FOB)
Indonesia	136 796	158 313	144 541	179 111	274 685	368 691	141 476	24 113	85 341	3 173
Malaysia	35 870	36 232	52 997 265	44 663 633	50 045 911	62 686 015	43 421 048	13 837 868	62 328 714	2 688 044
Sweden	20 532	18 222	19 160 012	19 695 541	23 664 609	24 714 201	39 719 714	37 156 481	31 963 500	31 376 996
Türkiye	773 607	486 345	376 740	954 266	761 206	691 414	407 240	48 200 446	291 702	51 703 095

Джерело: складено автором на основі [181].

Співставлення даних, агрегованих на рівні товарної позиції, дозволяє виявити загальні розбіжності, які потребують відповідної інтерпретації, чи можуть вони свідчити про можливе заниження митної вартості, а також визначити доцільність подальшого поглибленого вивчення питання, з метою розумного розподілу ресурсів (таблиця 5).

Таблиця 5

Дзеркальний аналіз вагових та вартісних показників щодо торгівлі товарами товарних позицій групи 15 ГС

Код товарної позиції ГС	Сукупна вага, кг, імпорт (на умовах CIF)	Сукупна вага, кг, експорт (на умовах FOB)	Сукупна вартість імпорту (на умовах CIF)	Сукупна вартість експорту (на умовах FOB)	Середній показник* митної вартості, імпорт (на умовах CIF)	Середній показник* митної вартості, експорт, (на умовах FOB)
1501	439 640	н/д	344 197	н/д	0,70	н/д
1502	5 797 640	2 859 771	3 728 928	1 547 248	0,63	0,56
1504	654 464	391 465	3 266 152	3 654 368	10,81	18,20
1505	32 400	24 228	466 145	317 226	14,49	15,85
1506	9 103	5 082	23 072	10 265	2,43	2,88
1507	787 729	44 220	758 914	136 961	2,53	3,31
1508	3 802	2 966	26 009	11 075	43,26	3,61
1509	3 250 224	2 589 420	26 802 192	20 421 110	17,27	11,78
1510	979 070	907 524	4 179 097	3 741 922	4,54	4,03
1511	200 398 582	64 190 841	249 844 174	58 478 326	1,59	1,50
1512	2 100 685	750 796	2 114 055	1 923 380	27,78	4,90
1513	17 645 317	5 735 874	29 525 986	9 031 114	6,26	5,14
1514	1 190 027	644 626	2 137 188	1 104 733	5,45	5,25
1515	1 915 926	822 250	8 828 359	4 355 340	12,97	12,41
1516	29 410 027	5 309 299	64 353 032	12 613 366	7,07	5,67
1517	25 440 300	13 756 559	92 673 123	33 877 495	45,05	6,38
1518	1 193 269	463 329	3 021 722	1 266 448	9,19	8,97
1520	5 622 740	3 290 189	1 674 179	729 780	1,23	2,11
1521	124 688	25 782	510 882	136 503	15,06	16,25
*розрахований як середнє арифметичне значення всіх наявних значень митної вартості						

Джерело: складено автором на основі [181].

Відповідно до отриманих даних, додаткового вивчення може потребувати питання достовірності декларування митної вартості товарів товарної позиції 1504,

відповідно до розбіжностей у вазі та рівнях митної вартості при експорті та імпорті, з деталізацією в розрізі часових проміжків (таблиця 6).

Таблиця 6.

**Приклад співставлення показників щодо торгівлі товарами,
деталізованих на рівні товарних підпозицій групи 15 ГС**

Період/код товару	Сукупна вага, кг, експорт	Сукупна вага, кг, імпорт	Сукупна вартість, дол.США експорт (FOB)	Сукупна вартість, дол.США, імпорт (CIF)	Середній показник митної вартості, дол.США/кг, експорт	Середній показник митної вартості, дол.США/кг, імпорт
1	2	3	4	5	6	7
Січень 2023	79	4 818	1 141	98 463	14,44	20,16
150420	79	4 818	1 141	98 463	14,44	20,16
Лютий 2023	29 486	44 416	111 742	178 260	9,00	11,17
150420	29 486	44 416	111 742	178 260	9,00	11,17
Березень 2023	32 857	51 391	293 155	136 008	16,94	10,42
150420	26 826	51 391	150 907	136 008	15,62	10,42
150430	6 031	н/д	142 248	н/д	23,59	н/д
Квітень 2023	27 476	63 222	130 379	374 417	7,74	29,54
150410	н/д	82	н/д	6 953	н/д	84,82
150420	27 476	63 140	130 379	367 464	7,74	11,12
Травень 2023	38 492	56 336	297 803	273 412	14,44	11,75
150410	426	422	4 093	11 482	17,30	27,18
150420	38 066	55 913	293 710	261 930	13,49	6,61
Червень 2023	20 837	62 626	57 446	272 547	5,72	6,41
150420	20 837	62 626	57 446	272 547	5,72	6,41
Липень 2023	32 038	44 308	224 339	153 437	24,18	6,56
150420	32 038	44 308	224 339	153 437	24,18	6,56
Серпень 2023	1 652	21 087	72 466	308 903	23,97	10,57
150410	8	16	10	41	1,25	2,56
150420	1 644	21 071	72 456	308 861	31,54	13,24
Вересень 2023	68 605	67 586	473 033	419 379	19,51	16,51
150410	44	90	1 196	2 573	27,18	28,67
150420	65 099	67 497	369 346	416 805	16,97	12,46
150430	3 462	н/д	102 491	н/д	29,60	н/д
Жовтень 2023	25 362	58 589	389 280	168 103	14,72	4,72
150410	160	н/д	3 614	н/д	22,59	н/д
150420	25 202	58 589	385 666	168 103	12,76	4,72
Листопад 2023	52 390	107 029	344 816	561 701	19,42	12,80
150420	52 390	107 029	344 816	561 701	19,42	12,80

1	2	3	4	5	6	7
Грудень 2023	16 145	73 056	95 663	321 523	9,57	7,71
150410	97	н/д	530	н/д	5,46	н/д
150420	16 048	73 056	95 133	321 523	10,59	7,71
Сукупні показники	345 419	654 464	2 491 263	3 266 152	15,13	13,10

Джерело: складено автором на основі [181].

Очевидно, що використання даних вищого рівня деталізації дозволяє отримувати точніші результати дзеркального аналізу. Точність та повнота отриманих даних залежить від багатьох факторів їх формування в кожній конкретній країні. Налагодження обміну попередньою митною інформацією дозволяє більш ефективно використовувати цей ресурс, оскільки надійність статистичної інформації є набагато вищою. Приклад співставлення даних щодо імпорту в Україну з Республіки Молдова товарів окремих товарних позицій, обраних випадковим чином систематизовано у *Додатку Б*. Наведений приклад демонструє незначні відхилення у вагових та вартісних показниках, що свідчить про декларування відповідної інформації при експорті та при імпорті товарів.

Отримання такої інформації може бути автоматизованим, за принципом дата-майнінгу, і в такому випадку постійний моніторинг дозволяє накопичувати достатню кількість даних для визначення тенденцій та прогнозування ймовірності ризику на основі виявлених закономірностей. Як зазначалось вище, джерелом даних можуть бути бази даних статистики світової торгівлі, такі як база даних статистики міжнародної торгівлі товарами та послугами UN Comtrade, Інтегроване рішення Світової торгівлі (WITS) Світового банку, Карта торгівлі Центру міжнародної торгівлі (ITC), які використовуються провідними економістами в усьому світі для досліджень, прогнозування та планування. База даних Comtrade, яку підтримує Статистичний відділ Організації Об'єднаних Націй, є одним із найбільш повних джерел даних міжнародної торгівлі, що охоплює детальну статистику торгівлі товарами для понад 200 країн і територій. Такі дані мають високий ступінь актуальності та визнання провідними науковцями та економічними установами, оскільки зазвичай надаються відповідальними

офіційними організаціями (національними статистичними агентствами, міжнародними організаціями та державними відомствами), що забезпечує максимальну повноту охоплення, актуальність та контроль якості даних. Прозорість стандартизованих методологій збору та компіляції даних підвищує їх надійність і дозволяє користувачам правильно інтерпретувати дані [181].

Наступний етап передбачає проведення статистичного аналізу масиву даних, отриманих з митних декларацій, або з інших доступних джерел достовірної інформації, основною метою якого є виявлення аномальних значень, визначення достовірних цінових діапазонів, в тому числі з можливістю встановлення порогових значень, рівень митної вартості нижче яких потребує застосування тих чи інших форм митного контролю.

Один з методів обробки масиву даних, отриманих з митних декларацій, полягає у визначенні типу статистичного розподілу, і застосуванні графічних методів відображення основного показника для дослідження та порівняння. В залежності від виду товару, генеральна сукупність даних може містити значну кількість спостережень, тому необхідне застосування статистичних методів для отримання коректних висновків. Показником, що аналізується, є заявлена ціна за партію або одиницю товару (в залежності від виду статистичної інформації). Виявлення основних закономірностей досліджуваної сукупності необхідне для подальшого виявлення аномалій (викидів) у статистичному розподілі. З цією метою визначають характер розподілу даних генеральної сукупності. Оскільки нормальний розподіл можна застосувати для характеристики більшості явищ у навколишньому світі, він може використовуватись для вирішення статистичних задач на початковому етапі. Відповідно до основних характеристик нормального розподілу, три міри центральної тенденції, – середнє, мода та медіана, – збігаються, а більша частина спостережень сукупності має тенденцію до групування довкола середнього значення. Якщо значення у масиві даних розподілені за законом Гаусса, тобто мають нормальний розподіл, це дає можливість стверджувати, що ті спостереження, які мають більшу частоту, також мають вищий рівень ймовірності. Отже, значення митної вартості за одиницю товару, які зустрічаються частіше,

можуть вважатись більш правдоподібними для цього типу товарів, а отже, достовірними, і, таким чином, включаються до довірчого інтервалу. Зазвичай область високої ймовірності моделі при великій кількості повторюваних спостережень становить 95%. Прийнятними значеннями будуть ті, що наближені до істинного значення параметра. Водночас, значення, які знаходяться поза межами довірчого інтервалу, мають низький ступінь вірогідності, і відповідно, можуть бути недостовірними, свідчити про шахрайство, заниження чи завищення митної вартості, тобто її аномальність відносно переважної більшості релевантних значень. Виявлені таким чином дані потребують перевірки та більш ґрунтовного контролю.

Щоб зазначений метод працював належним чином, необхідно, щоб графічне відображення розподілу вартості одиниці товару було представлено кривою, якомога ближчою до так званої “кривої Гаусса”, також відомої як “дзвоноподібний графік” (bell-shaped curve). Така методика використовувалась митною службою Італії в рамках стратегії боротьби із заниженням митної вартості текстильних виробів та взуття з Китаю при ввезенні через порти Італії [88, 217].

За оцінками компетентних органів Італії, послідовне застосування цієї комплексної методики для боротьби з митним шахрайством та контрабандою забезпечило відшкодування 5,3 млрд євро протягом 2003 – 2014 рр. за рахунок збільшення середнього рівня задекларованої митної вартості, і розрахованих відповідно до цього сум мита та ПДВ). До судових органів спрямовано сотні повідомлень щодо випадків контрабанди (632 повідомлення про контрабанду за 2009-2013 роки), з 2005 по 2013 рік було накладено штрафів на 412 мільйонів євро, у період 2005-2013 рр вилучено близько 53,6 млн предметів (предмети одягу, пар взуття, сумки та ін.).

За результатами узагальнення практики застосування цієї моделі були визначені такі ключові критерії, відповідність яким визначає можливість застосування цього методу та точність отриманих даних:

1. Значущість масиву даних, тобто достатньо великі обсяги даних для аналізу (наприклад, не менше 1000 спостережень у вибірці).

2. Репрезентативність вибірки (максимально однорідні товари та максимальна прозорість критерії їх вибору, наприклад код товару згідно з ГС та країна експорту).

3. Достовірність декларування. Ця умова виконується у випадку, коли більшість митних декларацій містять достовірні дані, про що свідчить прийняття їх митницею до оформлення.

У випадку дослідження таких явищ, як фінансові дані, розподіл доходів у суспільстві, окремі біологічні процеси або витрати часу, інші показники, до даних застосовується логнормальний розподіл, який описує випадкову величину, логарифм якої розподілено нормально та визначається лише для додатних величин, до яких зазвичай належать дані про фінансові показники, в тому числі і показники вартості, ваги тощо. Логнормальний розподіл є характерним для величин, що виникають у процесах з мультиплікативними ефектами. Експерти вважають його більш підходящим для характеристики розподілу деяких видів фінансових даних. Зазвичай такий розподіл має правосторонню асиметрію, яка вказує на те, що у даному розподілі більші значення трапляються більш рідко, але тим не менш можливі.

Правостороння асиметрія, товарів може характеризувати особливості розподілу певної величини (тобто показників вартості окремих товарів), однак, разом з цим, це може бути наслідком спотворення статистичної інформації внаслідок декларування заниженої митної вартості товарів, наприклад, на рівні мінімально можливих показників, які знаходяться близько до нижньої межі допустимого інтервалу і тому не можуть бути виявлені засобами формально-логічного контролю як ймовірно ризикова операція. Таким чином, у випадках, коли переважна більшість значень групується навколо нижчих діапазонів, сильна правостороння асиметрія може свідчити також про декларування недостовірних даних. Незважаючи на те, що за допомогою описаного аналізу не можна виявити безпосереднє заниження митної вартості чи інші види шахрайства, однак можна встановити так званий достовірний діапазон, тобто рівень митної вартості, який буде найбільш вірогідним для товарів певного типу, беручи до уваги також інші

фактори: період, походження товарів, статистику торгівлі з іншими торговельними партнерами. Автоматизація отримання даних дозволяє нівелювати деякі причини можливих розбіжностей, зокрема врівноважити вплив часового фактору. Отримання даних по найбільш “ризиковим” товарам та проведення співставлення на постійній основі спрощує коригування вагових показників.

Двоетапна модель банк даних дозволяє співставляти конкретні показники з певним діапазоном цін, сформованих за нормальних умов комерційної ділової практики, що відповідає принципу “витягнутої” руки. Не зважаючи на те, що методи митної оцінки та методи трансфертного ціноутворення не є тотожними, обом концепціям властиве поняття справедливої ринкової вартості. Як визначено вище, основними вимогами з точки зору легітимності використання інформації у сфері митної оцінки є повна відповідність рекомендованим міжнародним практикам зокрема, в частині заборони використання довільних або фіктивних вартостей або так званих індикативних цін, відповідно до норм Угоди GATT, а також застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни при оцінці вартості операції з імпортованими товарами, оскільки він забезпечує пряме і прозоре порівняння, але його застосування залежить від наявності порівнянних операцій. запропонована модель банку даних характеризується наявністю різних джерел інформації, що додатково гарантує неупередженість.

Рекомендовано використання всіх наявних даних спостережень офіційної статистики зовнішньої торгівлі для проведення різних видів аналізу. Співставлення дзеркальних даних, отриманих з відкритих джерел, в тому числі офіційних сайтів Міжнародного валютного фонду або ООН має низку переваг у тих випадках, де неможливий обмін попередньою інформацією між Україною та країною-партнером.

2.4. Дослідно–експериментальна перевірка основних стадій формування та практичного застосування розробленої моделі банку даних

Апробація моделі двоетапного аналізу здійснювалась з використанням знеособленої інформації щодо митної вартості випадковим чином обраних товарів, отриманої з відповідного відкритого ресурсу Державної митної служби України, а також інформації стосовно торгівлі товарами, представленої у базі даних UN Comtrade.

Як зазначалось вище, способи обробки та аналізу визначаються характером інформації, та сферою застосування отриманих даних. З метою належного виконання завдань з оптимізації заходів контролю та підвищення їх ефективності за рахунок впровадження сучасних інформаційно-аналітичних інструментів, відповідно до підготовленої технічної специфікації (технічного завдання), розроблено програмно-інформаційний модуль, який забезпечує комплексну підтримку процесів обробки та аналізу інформації, необхідної для забезпечення здійснення процедур митного оформлення та контролю за визначенням митної вартості, недопущення занижень митної вартості при декларуванні товарів та ухилення економічних операторів від сплати митних платежів у повному обсязі. Використання зазначеного модуля сприяє підвищенню достовірності та оперативності отримання довідкових даних, що, у свою чергу, створює умови для прийняття належним чином обґрунтованих рішень посадовими особами митних органів.

З метою реалізації зазначених завдань інформаційна підсистема відповідає таким вимогам:

Програмно-інформаційний комплекс складається з окремих функціональних модулів із чітко визначеними аналітичними завданнями. В основу розробки покладено принципи модульності, масштабованості та інтеграційної сумісності як з зовнішніми джерелами даних так із внутрішніми державними інформаційними системи, з урахуванням зворотної сумісності. Зазначене рішення забезпечує комплексну підтримку процесів автоматизованої обробки, системного аналізу та візуалізації інформації, необхідної для супроводу процедур митного оформлення,

моніторингу митної вартості та виявлення критичних відхилень у параметрах декларування товарів. Особливу увагу приділено виявленню спроб маніпуляції з метою заниження митної вартості, що може призвести до недоотримання митних платежів до бюджету. Впровадження розробленого рішення дозволяє значно підвищити достовірність та оперативність отримання аналітичних і довідкових даних, забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі доказових показників. Реалізація модуля передбачає використання технологій REST API , обробку даних у форматі JSON, побудову візуалізації за допомогою сучасних бібліотек (Plotly, Chart.js, Matplotlib), а також застосування методів статистичного аналізу, зокрема виявлення викидів, побудови трендів і прогнозування цін із використанням алгоритмів машинного навчання (функції з бібліотеки Matplotlib). Для систематичного представлення очікуваної архітектури програмного рішення та його функціональних можливостей сформоване таке технічне завдання:

Технічне завдання на створення програмно-інформаційних модулів системи статистичного аналізу даних зовнішньої торгівлі :

1. Підстава для розроблення:

Необхідність удосконалення механізмів митного контролю та покращення аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій на основі автоматизованої обробки статистичних даних відповідно до вимог чинного законодавства, митного кодексу та нормативно-правових актів Державної митної служби України.

2. Призначення розробки:

Програмне рішення призначено для інтегрованого використання у підрозділах митних органів, державних контролюючих органів та аналітичних службах, зокрема для:

- здійснення глибокого аналізу цінової інформації за кодом товару ГС (УКТЗЕД);
- ідентифікації потенційних ризиків та аномалій у митній оцінці;
- формування агрегованих звітів;

– побудови візуалізацій із високою інформативністю.

3. Функціональні вимоги:

Модуль “Аналітика по коду товару УКТЗЕД”.

Підключення та використання інформації отриманої з зовнішнього API UN Comtrade з подальшим отриманням релевантної інформації щодо імпорту/експорту товарів за кодом УКТЗЕД.

Автоматизований розрахунок:

- загальної ваги FOB/CIF товару;
- мінімальної ціни FOB/CIF товару;
- середньої ціни FOB/CIF товару;
- максимальної ціни FOB/CIF товару.

Аналітика вартості на умовах CIF у порівнянні із FOB з визначенням ймовірних фінансових втрат.

Побудова аналітичних графіків:

- динаміка зміни середньої ціни;
- порівняння торгових потоків за країнами;
- виявлення викидів (на основі Z-оцінки);
- прогнозування цін із використанням алгоритмів машинного навчання, метод лінійної регресія (Linear Regression).

Розрахунок базових статистичних характеристик (мода, медіана, середнє значення) як для “сирих” даних, так і для очищення від викидів.

Побудова гістограм для відображення розподілу значень для оцінки перекосів та аномалій.

Масиви даних, які використовуються для аналізу, включають щомісячні вагові та вартісні показники статистики торгівлі України з країнами світу, а також дзеркальні дані країн - партнерів щодо усіх товарів, агреговані на рівні товарної підпозиції ГС.

Модуль “Ризик”:

- виявлення критичних розбіжностей, у разі нижчого значення митної вартості при імпорті (CIF), ніж при експорті FOB (різниця понад 50%);

- побудова реєстру ризикових товарів на основі порогових значень.

Модуль “Загальна аналітика”:

Побудова анонімізованих графіків:

- мінімальна, середня, максимальна ціна (FOB/CIF)
- порівняльна динаміка цін без деталізації за країнами
- агреговані тренди при виборі товару

Вимоги до надійності:

- система повинна стабільно функціонувати при обробці обсягів даних понад 10000 запитів;
- час відповіді запит-відповідь не повинен перевищувати понад 60 секунд.

Умови експлуатації:

- платформи Linux/Windows Server;
- веб-інтерфейс з підтримкою HTTP;
- сумісність з останніми версіями Google Chrome та Mozilla Firefox (останні 5 релізів).

Джерела даних:

- основне: UN Comtrade;
- перспективне: повна інтеграція з центральною базою даних (ЦБД) Державної митної служби України.

Розроблення програмно-інформаційного модуля здійснювалась у відповідності до вимог технічного завдання, які відповідають поставленим задачам з оптимізації заходів автоматизованого контролю за визначенням митної вартості та недопущення занижень митної вартості при імпорті товарів і ухилення економічних операторів від сплати митних платежів у повному обсязі.

Основні етапи роботи та приклади застосування модуля представлені нижче (рис. 21 - 41).

Для загальної оцінки митних ризиків в межах інформаційної системи реалізовано аналітичний модуль (рис. 21). Модуль забезпечує функціональність глибокої перевірки розбіжностей у показниках митної вартості задекларованої при експорті та імпорті товарів (згідно з умовами FOB та CIF, відповідно), якщо обсяги

розбіжностей становлять понад 50%. З технічної точки зору, реалізовано динамічну побудову таблиці з підтримкою пагінації, адаптивну верстку на базі Bootstrap, а також інтерактивну фільтрацію даних по часових періодах. Обробка даних здійснюється на бекенді за допомогою фреймворку Django, з автоматичним парсингом даних з міжнародної торгової бази Comtrade. Функціонал забезпечує швидкий візуальний контроль аномальних розбіжностей у митній вартості, що може бути індикатором потенційних зловживань або порушень під час оформлення товарів

Код товару	Країна	Період	Вартість FOB(\$/кг)	Вартість CIF(\$/кг)	Різниця (%)
100310	FRA	202402	3,82	1,79	113,4%
100510	CHL	202402	125,7	3,73	3268,8%
100510	FRA	202402	6,35	3,73	70,2%
100590	SVK	202401	4,6	1,19	284,7%
100630	ESP	202403	8,92	1,78	399,6%
100630	GRC	202401	1,84	1,01	82,2%
100630	IND	202401	1,53	1,01	52,3%
100630	ITA	202401	1,75	1,01	74,1%
100630	ITA	202402	1,67	1,1	51,1%
100829	DEU	202402	11,69	6,05	93,3%

Рис. 21. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Ризик”

Джерело: побудовано автором.

Етапи формування аналітичних даних та співставлення вартісних показників товарів, агрегованих відповідно до 6-значних кодів ГС, відтворено на рис. 22 - 29 :

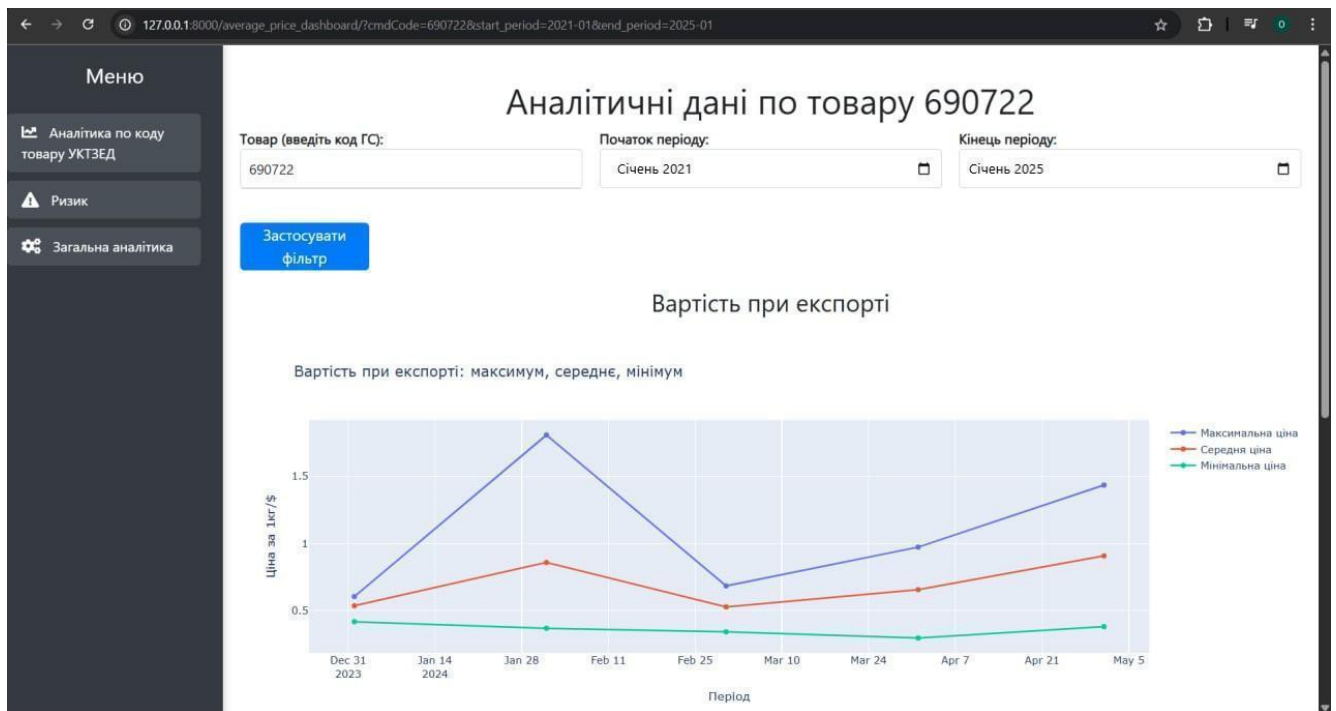


Рис. 22. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 69022

Джерело: побудовано автором.



Рис. 23. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 690722 (продовження).

Джерело: побудовано автором.

На рисунках 22 - 29 продемонстровано фрагменти веб-інтерфейсу модуля “Загальна аналітика”, реалізованого в межах інформаційної системи для визначення трендів та оцінки ймовірності зниження митної вартості. Алгоритм забезпечує побудову графіків формування мінімальної, середньої та максимальної ціни (за умовами FOB та CIF) для обраного товару, без деталізації за країнами. Інструмент дозволяє побудувати тренди, що можуть свідчити про нестандартні або ризикові значення митної вартості, цінові коливання у міжнародній торгівлі тощо. Модуль “Загальна аналітика”, орієнтований та на використання зовнішніми користувачами, як публічно відкритий аналітичний інструмент, з метою забезпечення економічних операторів достовірною та прозорою довідковою ціновою інформацією та даними щодо цінових тенденцій у міжнародній торгівлі. разом з тим він може використовуватись митними органами для забезпечення належного рівня аналітичної роботи.

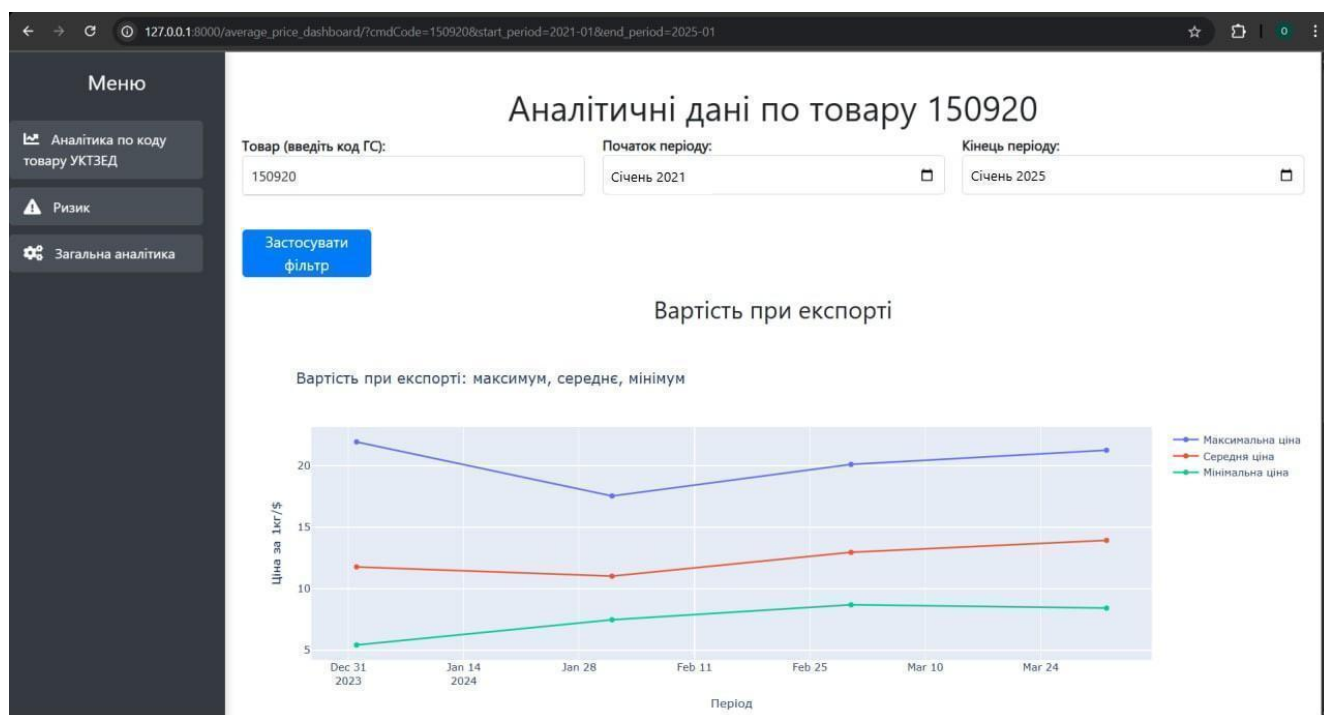


Рис. 24. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 150920

Джерело: побудовано автором.



Рис. 25. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 150920 (продовження)

Джерело: побудовано автором.

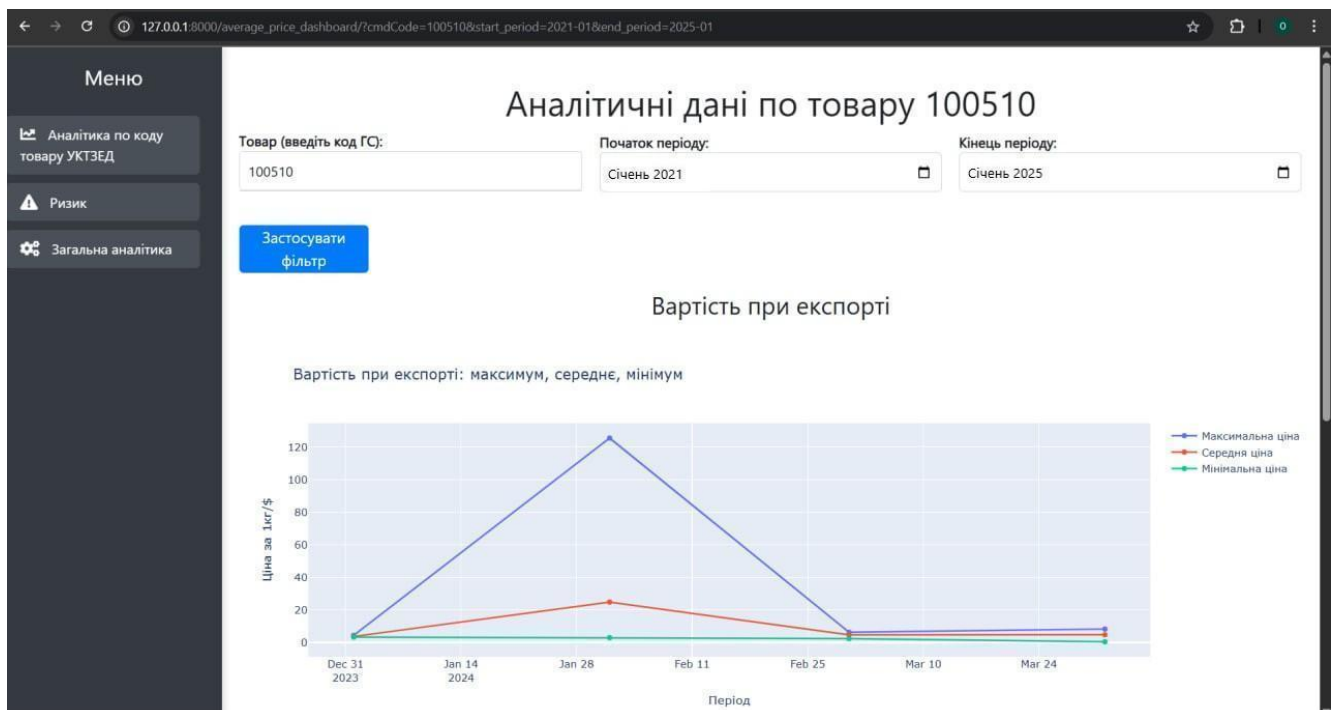


Рис. 26. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 100510

Джерело: побудовано автором.

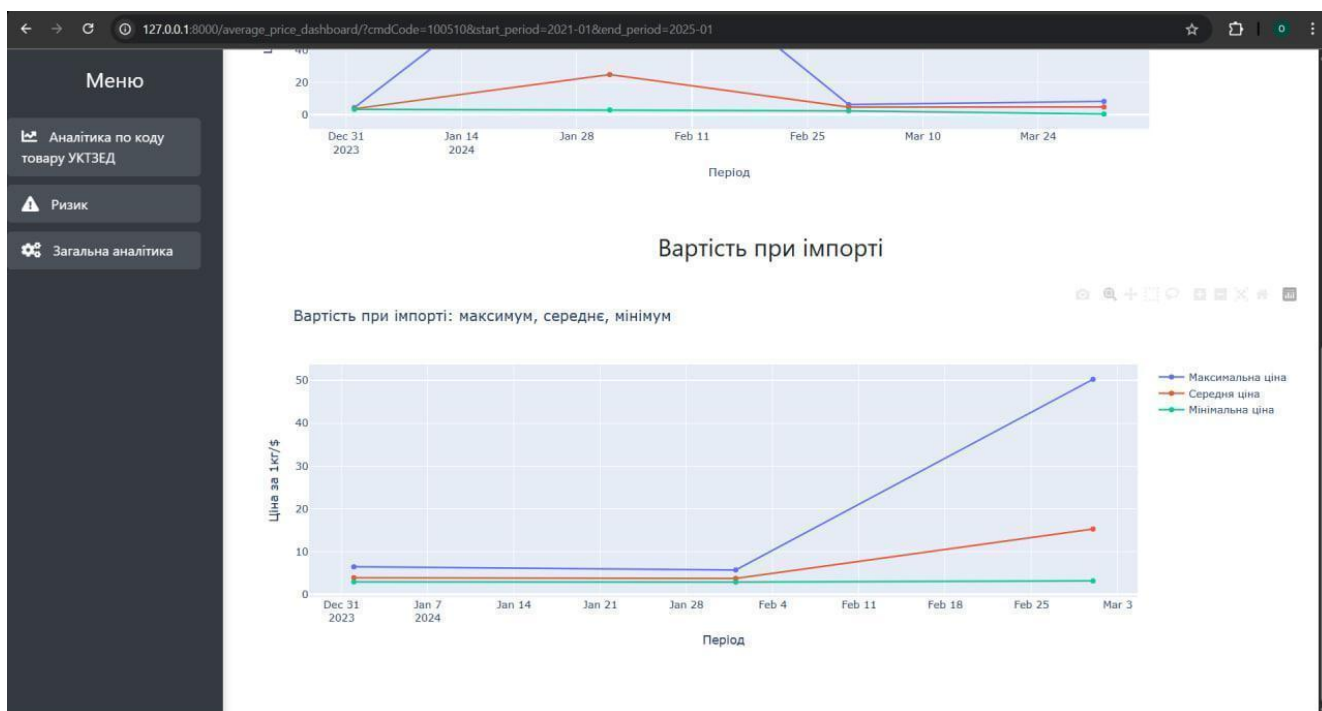


Рис. 27. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 100510 (продовження)

Джерело: побудовано автором.

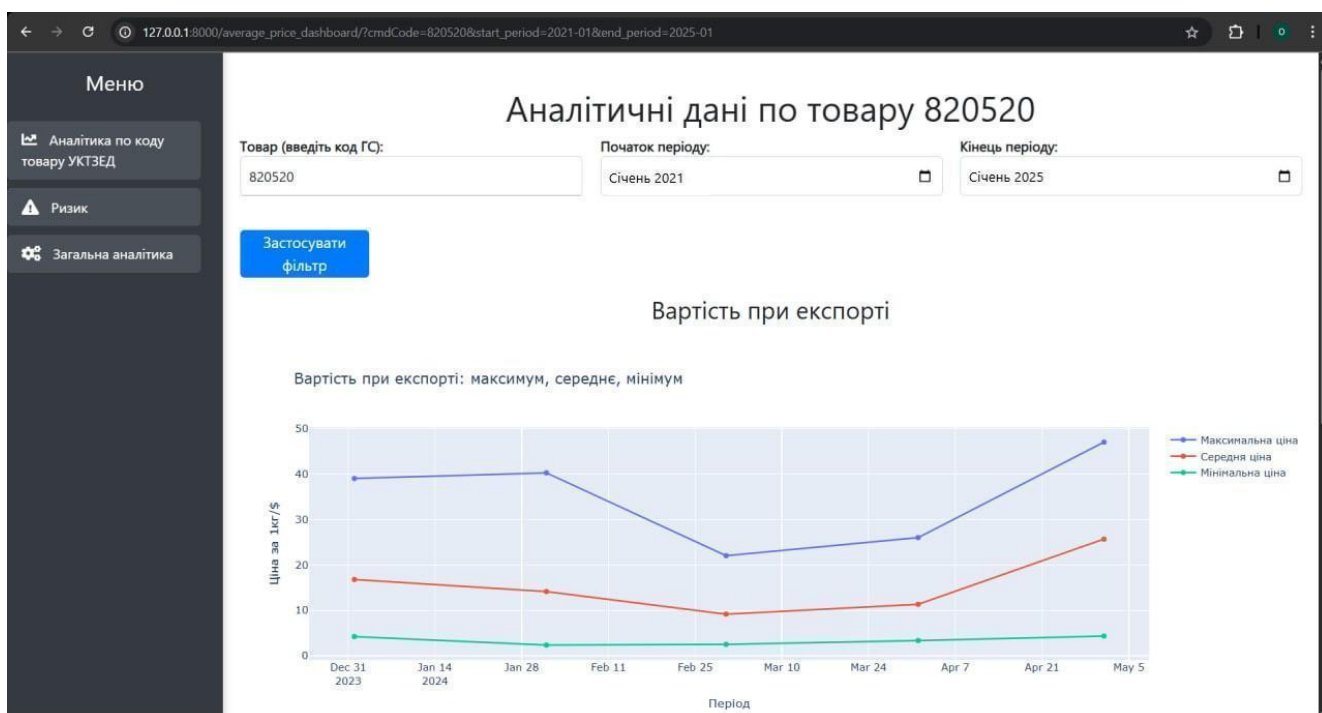


Рис. 28. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 820520

Джерело: побудовано автором.



Рис. 29. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 820520 (продовження)

Джерело: побудовано автором.

Можливості модуля “Аналітичні дані”, дозволяють отримати також детальні дані по товару за обраним кодом ГС на рівні 6 знаків, за визначений період. Дані включають загальні обсяги експорту та імпорту, а також мінімальні ціни, які спостерігалися протягом цього часу. Важливим компонентом цього модуля є автоматизоване проведення розрахунків можливих фінансових втрат на основі різниці між митною вартістю при експорті та імпорті товарів (на умовах FOB та CIF). Для більш детального аналізу побудовано форму для оцінки потенційних фінансових втрат на підставі виявленої різниці між даними країн-партнерів. Дані є основою для подальшого обчислення цінових відхилень, зокрема за допомогою математичних моделей, які використовують змінні для визначення вартості на умовах FOB з урахуванням можливого підвищення на 10%. Візуалізація є ефективним допоміжним інструментом для виявлення та оцінки можливих порушень.

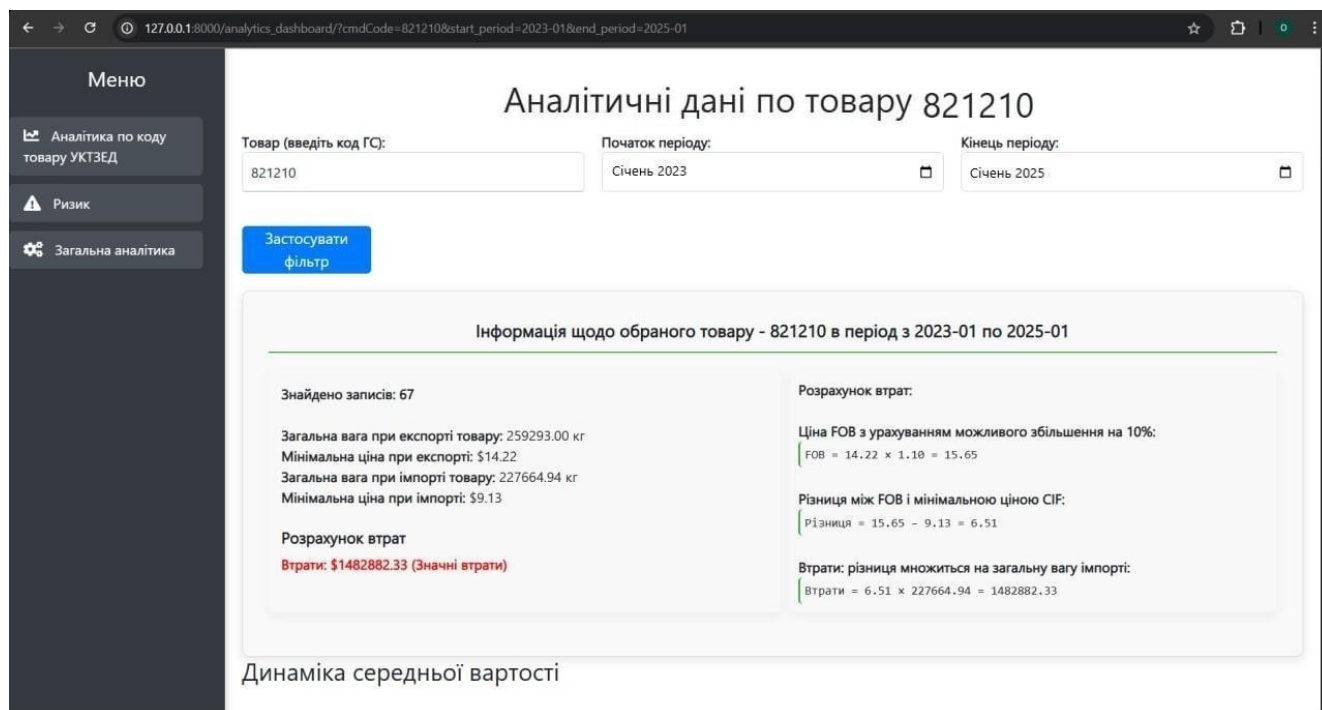


Рис. 30. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Загальна аналітика” по товару 821210

Джерело: побудовано автором.

Реалізацію функції “Порівняння експортних та імпортних цін за країнами” забезпечено за допомогою інструментів візуалізації (рис. 31-32). За допомогою графіків порівнюються рівні митної вартості товару, задекларованої при його експорті та середній показник митної вартості при його імпорті, у розрізі країн-партнерів. Аналіз проводиться через використання системи координат, де одна вісь вказує на країни, а інша — на ціни. Кожен з елементів на графіку відображає різницю в цінах між експортними та імпортними транзакціями, даючи можливість виявити аномальні показники. Як зазначалось вище, такі дані потребують подальшої оцінки ймовірності шахрайства, оскільки можуть свідчити як про можливі порушення, так і відображати особливості ланцюгів постачання або інші нестандартні умови комерційної практики. Цей метод також дозволяє застосовувати методи нормалізації даних для подальшого порівняння та класифікації економічних моделей.

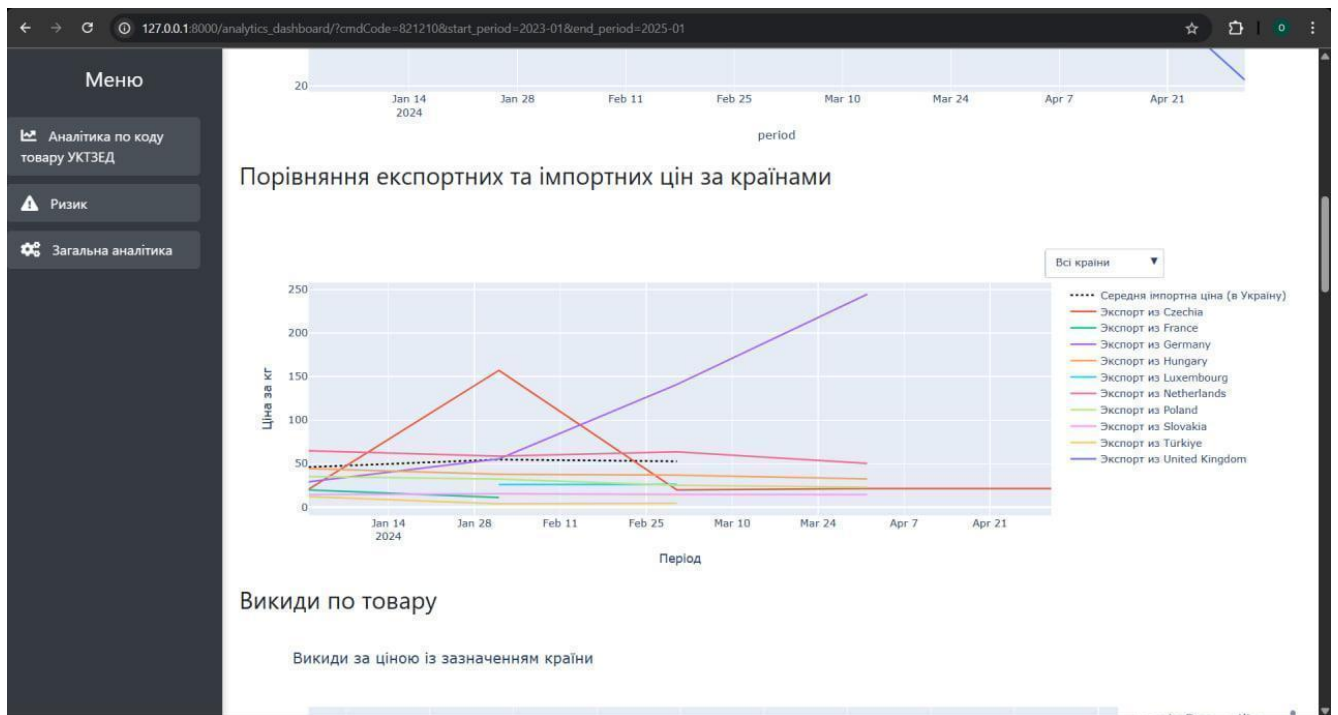


Рис. 31. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем порівняння митної вартості в розрізі країн

Джерело: побудовано автором.

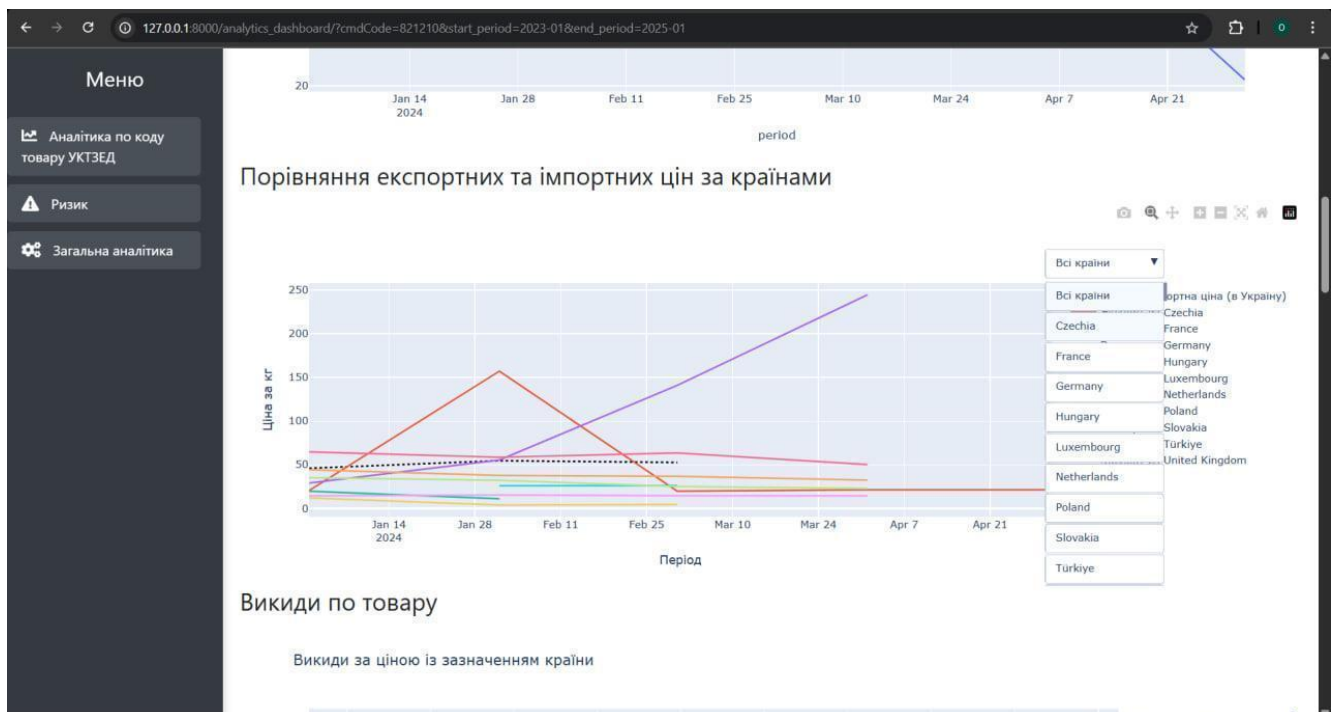


Рис. 32. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем порівняння митної вартості в розрізі країн (продовження)

Джерело: побудовано автором.

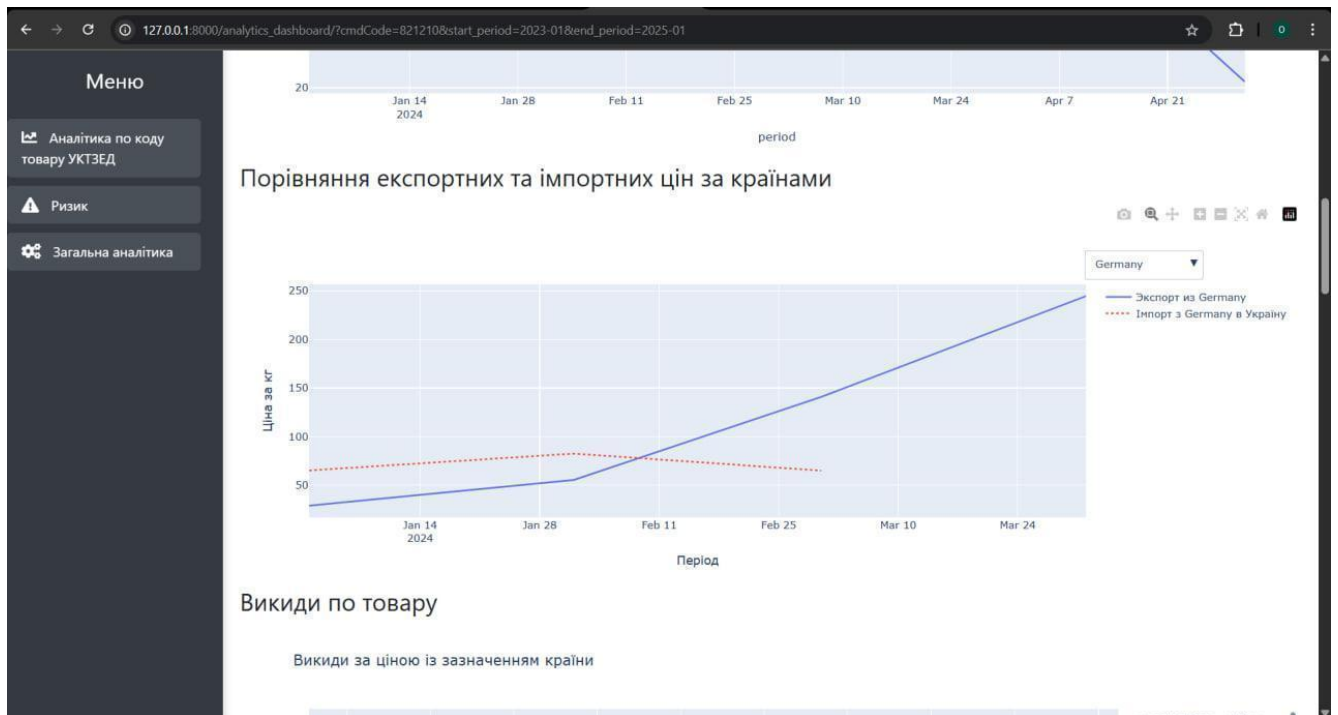


Рис. 33. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем порівняння митної вартості в розрізі країн (продовження)

Джерело: побудовано автором.

Використовуючи метод тимчасових рядів, графік “Динаміка середньої ціни” відображає зміну середньої вартості товару протягом певного періоду часу (рис. 34)

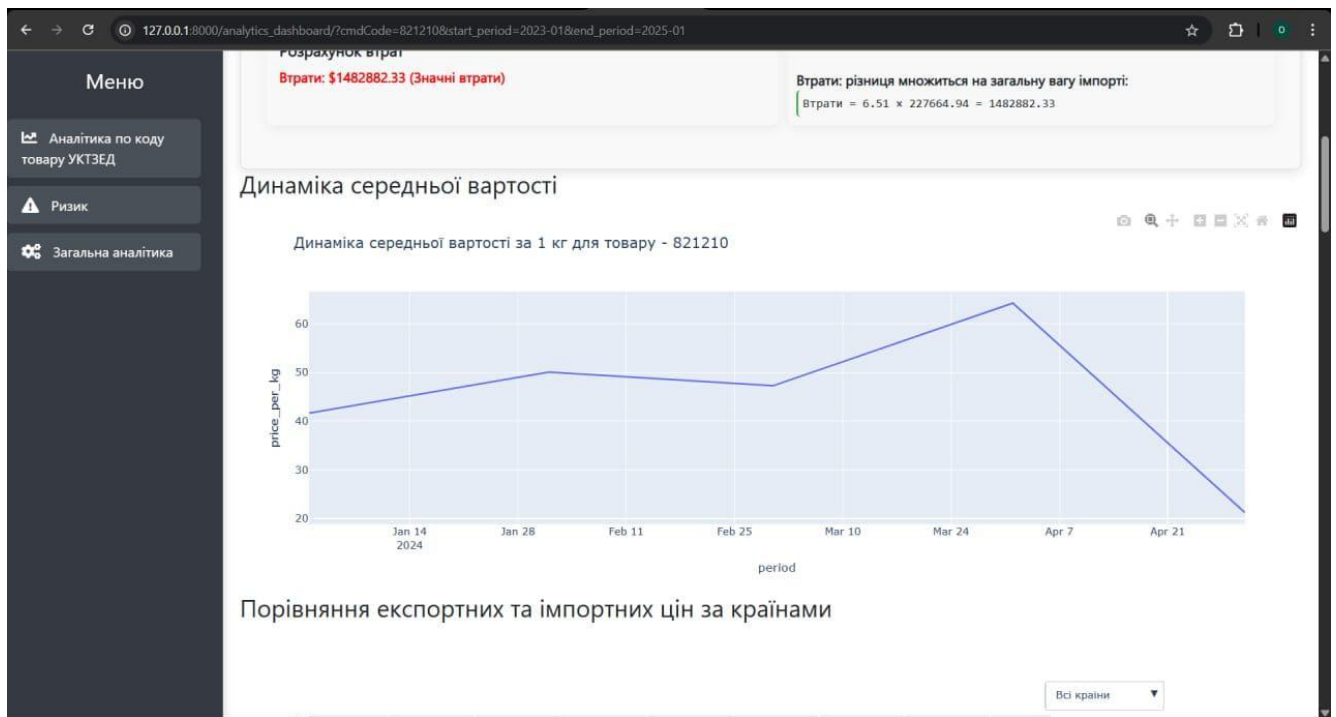


Рис. 34. Фрагмент інтерфейсу користувача під час взаємодії з модулем “Динаміка середньої вартості”.

Джерело: побудовано автором.

Функцію “Викиди по товару” також реалізовано шляхом візуалізації (рис. 35). Наведений приклад відображає процес визначення викидів — аномальних значень, виявлених за допомогою методу Z-оцінки. Z-оцінка дозволяє визначити відхилення даних від середнього значення, тим самим допомагаючи виявити аномальні дані, які не відповідають загальним тенденціям статистичних моделей. Ця інформація може використовуватись як для очищення даних, так і окремо, в рамках пост-митного контролю. Викиди можуть бути викликані різними чинниками, наприклад внесенням некоректних даних, технічними помилками, декларуванням заниженої митної вартості. Використання цього графіка допомагає зрозуміти важливість очищення даних для подальших аналізів, а також надає можливість визначити випадки, які потребують подальшої перевірки.

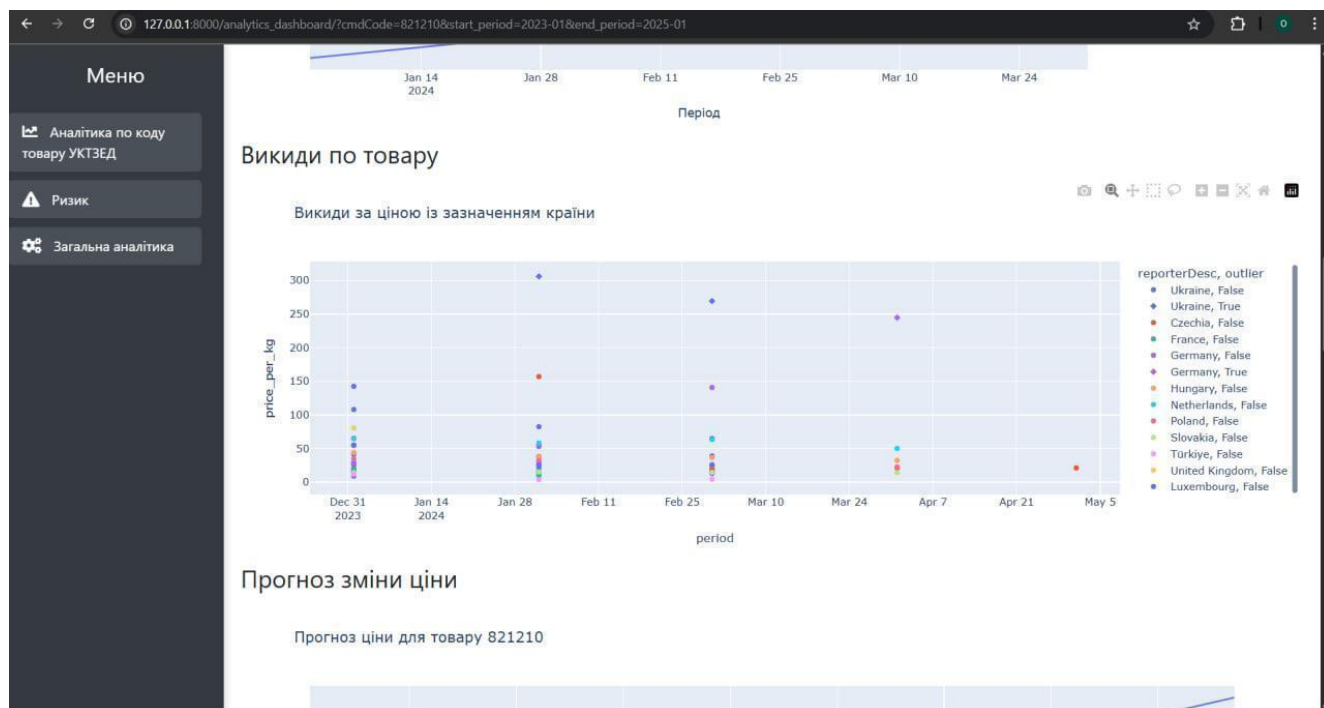


Рис. 35. Фрагмент інтерфейсу “Викиди по товару”

Джерело: побудовано автором.

Функція “Прогноз зміни ціни” реалізована за допомогою методів машинного навчання та лінійної регресії (Linear Regression). Це дозволяє побудувати модель, яка на основі історичних даних може передбачати зміну ціни на товар у майбутньому. Використовуються методи аналітики великих даних для побудови таких моделей, що дає змогу не лише передбачити тенденції, але й спрогнозувати оптимальні стратегії, наприклад запровадження додаткових заходів контролю.

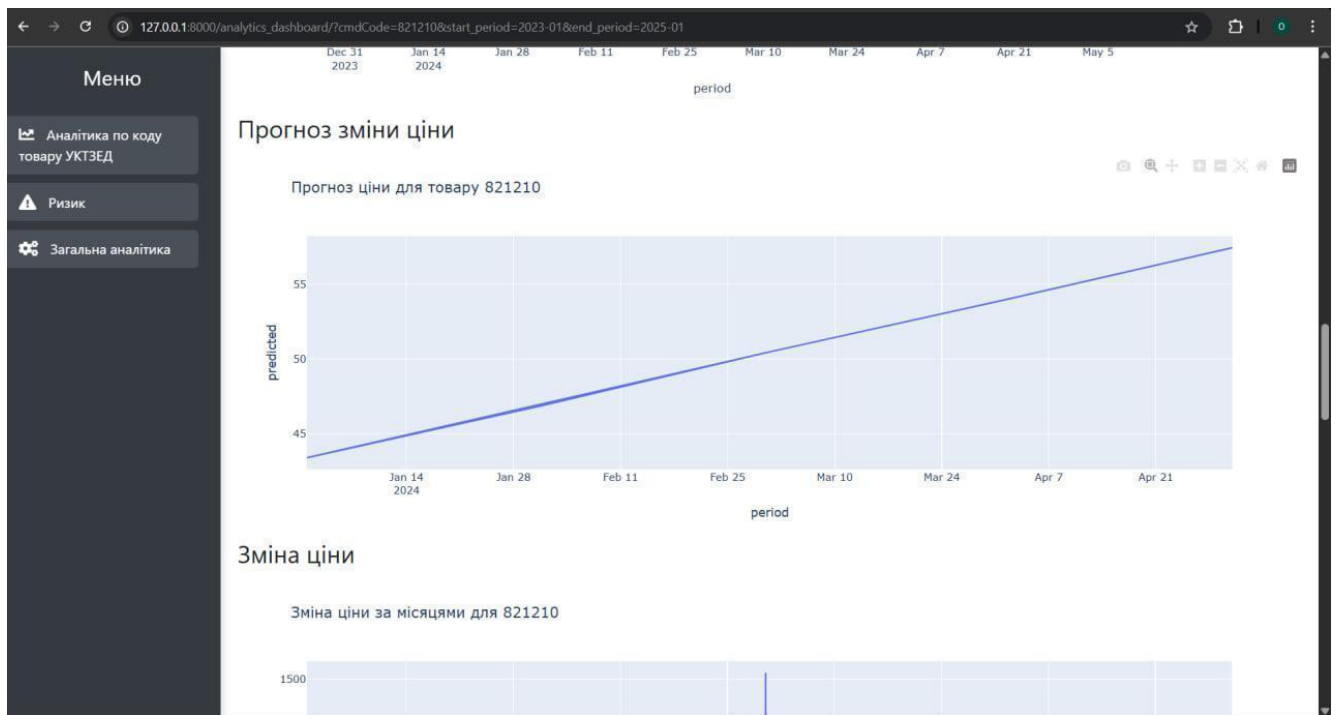


Рис. 36. Фрагмент інтерфейсу “Прогноз зміни ціни”

Джерело: побудовано автором.

Додаткова функція “Зміна ціни” також передбачає візуалізацію даних. Коливання цін на товар протягом заданого періоду відображаються на графіку (рис. 37). Це дозволяє на постійній основі спостерігати за динамікою змін на ринку, зокрема враховувати вплив сезонних коливань, економічних криз або інших факторів. Візуалізація таких змін є корисною для передбачення можливих сценаріїв цінових змін, на основі яких можна розробляти стратегії для зниження фінансових ризиків.

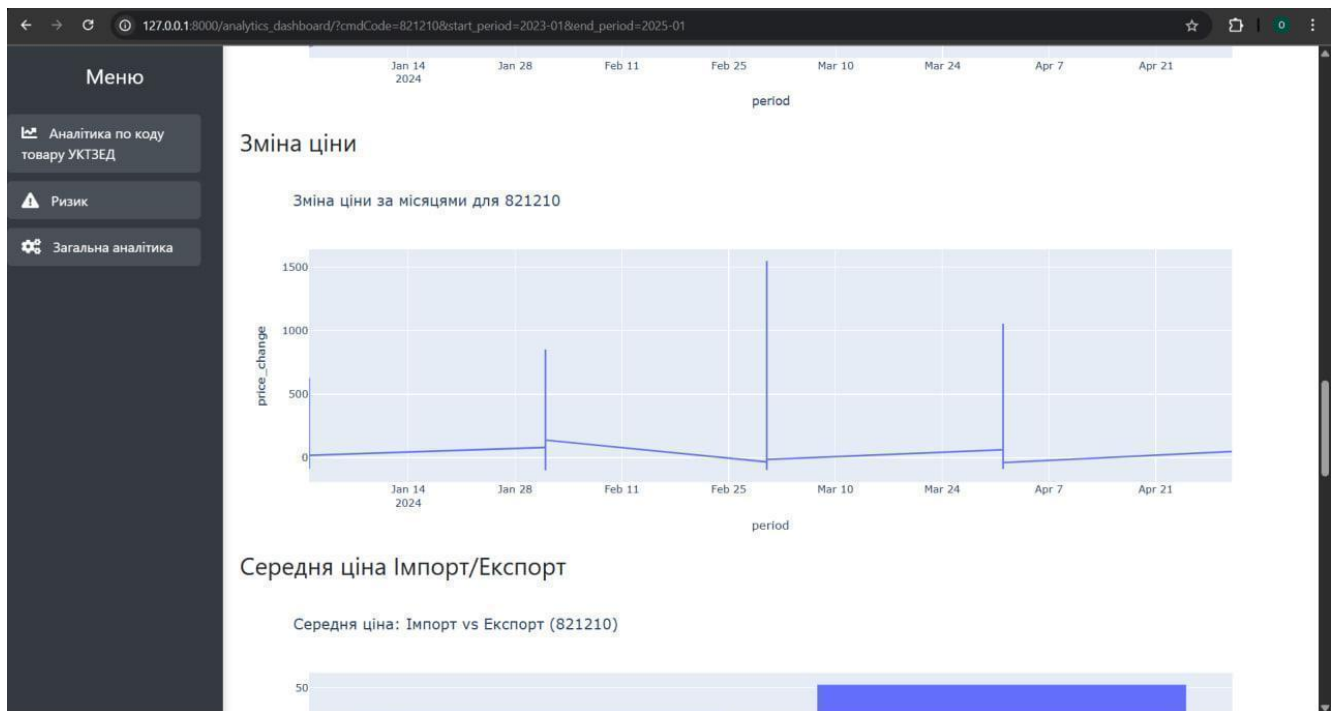


Рис. 37. “Зміна ціни”

Джерело: побудовано автором.

Функція “Середня ціна Імпорт/Експорт” дозволяє порівнювати середні показники митної вартості товару при імпорті та експорті, забезпечуючи можливість швидкої оцінки доцільності перевірки окремих товарів (рис. 38).

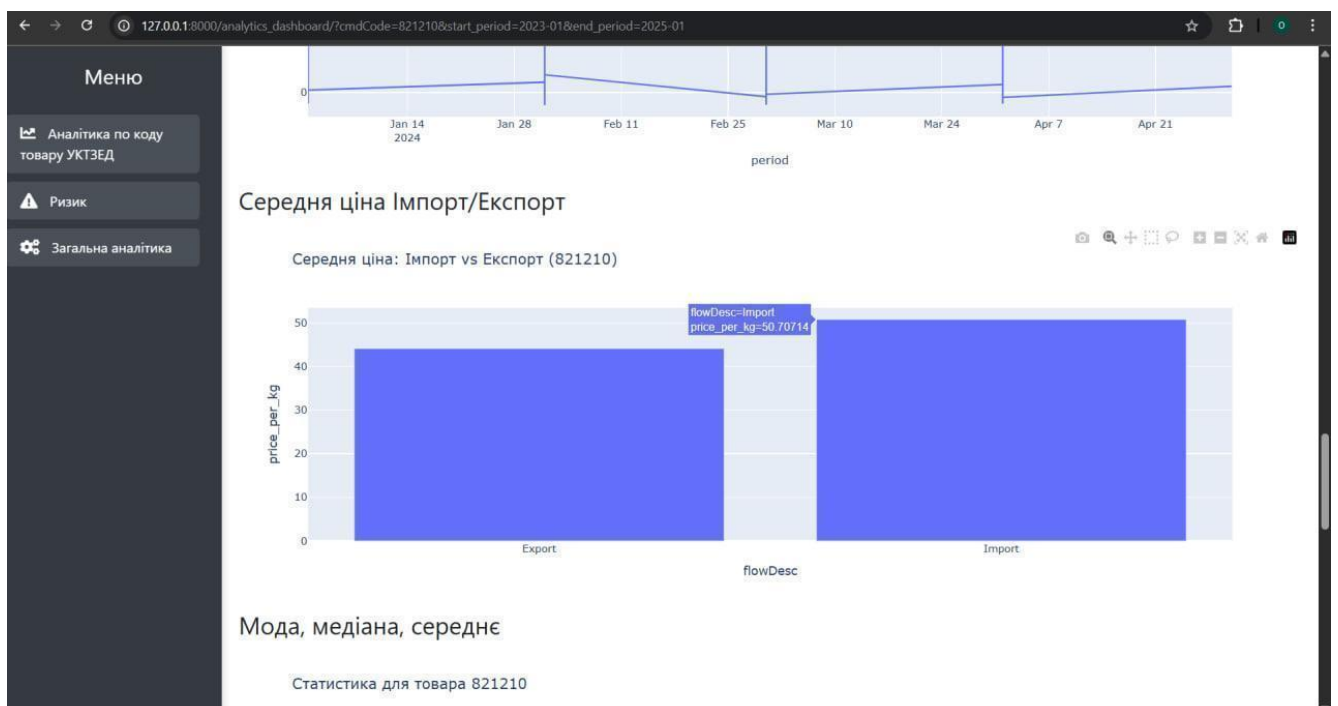


Рис. 38. Фрагмент інтерфейсу “Середня ціна Імпорт/Експорт”

Джерело: побудовано автором.

Алгоритм функції “Мода, медіана, середнє” забезпечує первинний аналіз мір центральної тенденції масивів даних, а саме визначає значення моди, медіани, середнього (рис. 39 - 41).

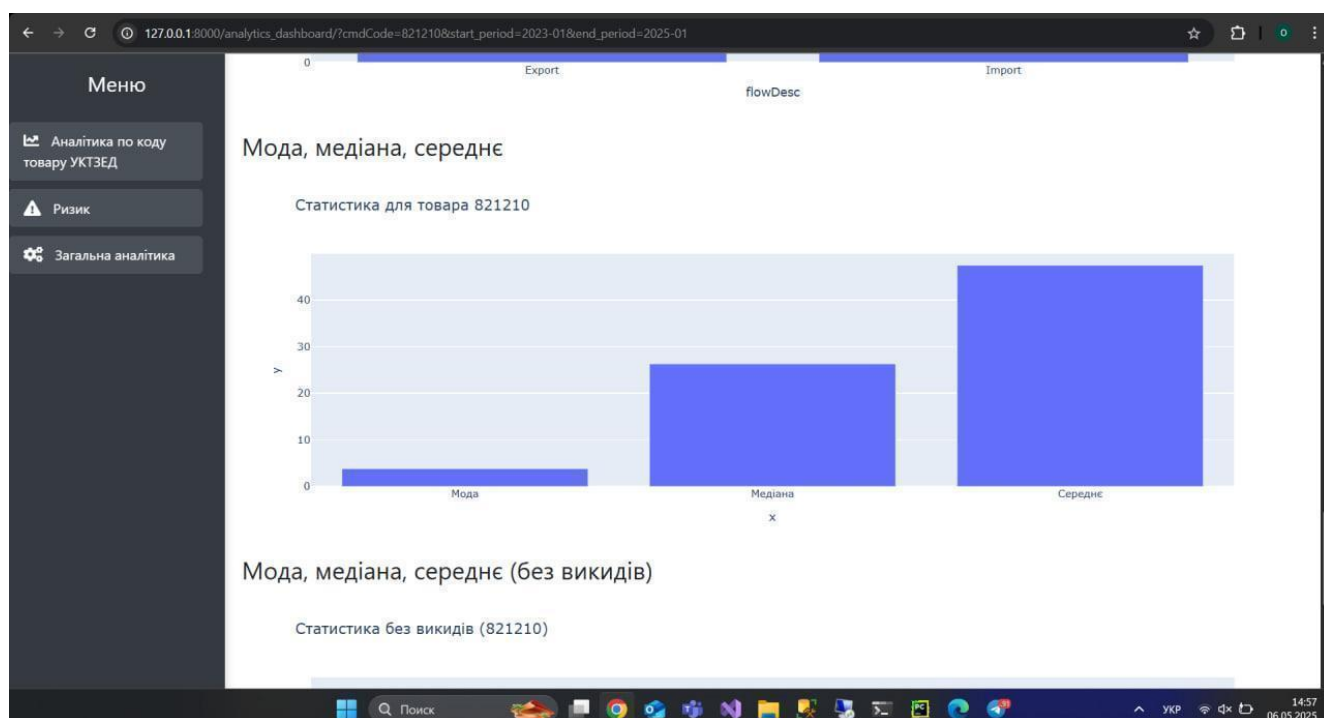


Рис. 39. Фрагмент інтерфейсу “Мода, медіана, середнє”

Джерело: побудовано автором.

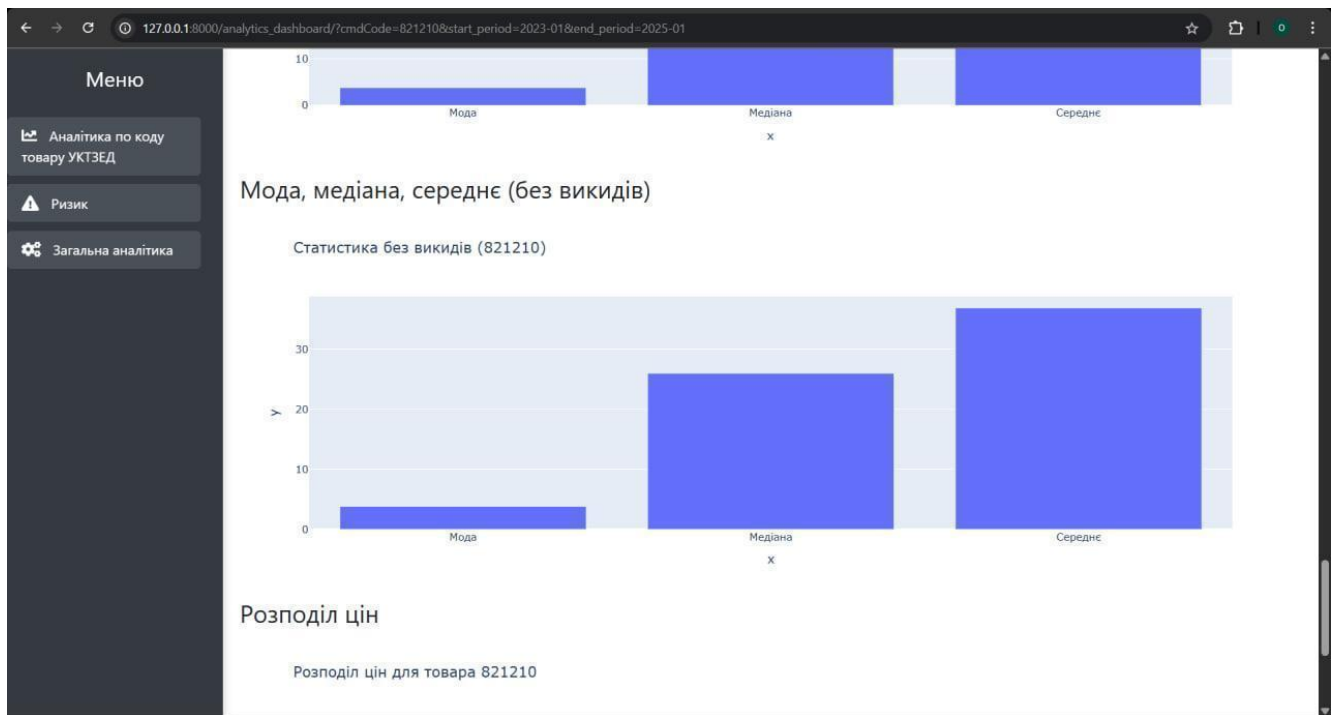


Рис. 40. Фрагмент інтерфейсу “Мода, медіана, середнє (без викидів)”

Джерело: побудовано автором.



Рис. 41. Фрагмент інтерфейсу “Розподіл цін”

Джерело: побудовано автором.

Нижче представлені кейси практичного застосування двоетапної моделі інформаційного банку даних в розрізі окремих товарів та країн-партнерів, для вирішення різних аналітичних завдань.

Кейс 1. Первинний аналіз дзеркальних даних статистики зовнішньої торгівлі товарами товарної позиції 4819 ГС, обраної випадковим чином.

До цієї товарної позиції включаються ящики, коробки, мішки, пакувальні пакети та інша тара з паперу, картону, целюлозної вати або полотна з целюлозних волокон. З метою порівняння релевантних за часовим проміжком та максимально деталізованих вагових показників були обрані дані за 3 місяці (1 квартал 2024 року): дані країн-партнерів щодо обсягів товару, експортованого в Україну та дзеркальні дані України щодо імпорту. Для зручності співставлення та наочності дані представлені у вигляді порівняльної таблиці (за винятком операцій щодо малих обсягів партій товару до 20 кг). За результатами співставлення виявлено розбіжності у вагових і вартісних показниках. Середній показник митної вартості МВ 1 розраховано як відношення сукупної вартості до сукупної ваги. Середній показник МВ 2 розраховано як середнє арифметичне показників МВ за всіма зареєстрованими операціями. Ці показники відрізняються, в окремих випадках дуже суттєво, з огляду на різні обсяги партій товару. Наприклад, сукупна вага може складатись з кількох дрібніших партій, та декількох більших за обсягами. При цьому вартість товару з партії з невеликою вагою може бути вищою за вартість більшої за вагою партії, що у кінцевому підсумку визначає середній показник, який не відображає фактичні суми. Тому доцільно використовувати Середній показник МВ 2 відображає більш реалістичне співвідношення показників з урахуванням даних з максимально доступним рівнем деталізації (таблиця 7).

**Порівняння даних щодо експорту/імпорту в Україну виробів товарної
позиції 4819**

Країна-партнер	Імпорт дані України		Дзеркальний експорт дані експортерів		Середній показник МВ 1		Середній показник МВ 1	
	Сукупна вага, кг	Сукупна вартість, дол. США	Сукупна вага, кг	Сукупна вартість, дол. США	Імпорт, дол. США/кг	Експорт, дол. США/кг	Імпорт, дол. США/кг	Експорт, дол. США/кг
Austria	549 092	1 833 802	no data		3,34			3,37
Belgium	39 450	110 755	42 776	108 988	2,81	2,55	25,69	5,45
Bulgaria	693	1 676	603	1 254	2,42	2,08	2,39	3,13
China	796 405	2 002 701	no data		2,51			3,07
Croatia	3 170	8 771	3 100	4 288	2,77	1,38	1,38	3,96
Czechia	22 450	55 436	47 291	136 369	2,47	2,88	4,37	14,42
Denmark	154 239	384 869	136 492	329 338	2,50	2,41	3,19	2,95
Estonia	3 119	5 153	429	1 507	1,65	3,51	5,00	2,74
Finland	2 139	20 826	5 771	25 085	9,74	4,35	15,12	23,87
France	109 155	324 640	76 342	297 421	2,97	3,90	6,33	4,68
Germany	463 538	1 696 543	415 203	1 582 401	3,66	3,81	5,34	4,35
Greece	101	1 145	90	497	11,32	5,52	5,52	11,32
Hungary	330 786	708 330	475 429	1 254 924	2,14	2,64	9,50	14,61
India	2 697	2 162	48	774	0,80	16,13	16,13	11,50
Ireland	259	4 205	262	4 317	16,24	16,48	9,41	17,08
Israel	177	788	no data		4,46			58,99
Italy	57 808	182 129	29 351	141 903	3,15	4,83	25,28	8,35
Latvia	1 967	4 019	1 624	2 456	2,04	1,51	7,96	4,84
Lithuania	2 368	9 911	54 951	174 329	4,19	3,17	3,57	11,12
Netherlands	255 300	615 164	148 431	404 921	2,41	2,73	3,91	5,35
Poland	1 787 875	5 579 648	1 852 074	6 064 681	3,12	3,27	3,86	3,05
Portugal	637	4 340	16	40	6,81	2,46	2,46	7,34
Rep. of Korea	83	2 379	no data		28,60			48,80
Rep. of Moldova	68	540	68	540	7,94	7,94	7,94	7,94
Romania	341 579	468 632	458 503	536 236	1,37	1,17	8,27	2,57
Serbia	106	185	551	776	1,74	1,41	1,19	1,74
Slovakia	44 491	154 911	46 369	150 100	3,48	3,24	12,18	7,96
Slovenia	4 592	12 029	4 758	11 446	2,62	2,41	10,20	5,53
Spain	42 460	200 306	13 794	40 312	4,72	2,92	6,12	7,91
Sweden	6 298	15 857	8 375	38 902	2,52	4,65	4,68	39,51
Switzerland	6 676	31 575	8 082	30 000	4,73	3,71	12,19	47,06
Turkiye	231 351	1 092 283	273 650	1 225 119	4,72	4,48	4,19	4,36
UK	606	8 137	532	6 174	13,42	11,61	34,18	19,11
USA	2 224	14 210			6,39			34,92

Джерело: розроблено автором на основі [181].

Для виявлення можливих аномалій у статистичному розподілі даних щодо митної вартості, задекларованої при імпорті, проаналізовано основні властивості сукупності показників митної вартості за 1 кг товару, розрахованих для узагальнених значень (щомісячні дані щодо експорту в Україну товарів товарної позиції 4819 з кожної країни-партнера). Характеристики центральної тенденції свідчать про те, що дані піддаються впливу викидів та не розподілені нормально. Значення медіани (3,91) вказує на те, що принаймні половина даних вибірки є нижчою, ніж це значення, у той час як середнє арифметичне становить 14,61, що свідчить про значну правосторонню асиметрію, коли переважна більшість спостережень зосереджені біля менших значень, а більші значення є рідкісними у цій вибірці. Стандартне відхилення (42,65) означає високу варіабельність оскільки це значення набагато більше, ніж середнє. Такий висновок підтверджується визначеним значенням дуже широкого діапазону (543,28) обчисленого як різниця між мінімальним і максимальним показниками у вибірці. Асиметрія (7,58) також вказує на позитивний перекіс та довгий правий хвіст, що є характерною властивістю логнормального розподілу. Високий ексцес (76,29) передбачає розподіл з різкими піками та правим хвостом. Переважна більшість даних сукупності зосереджена біля низьких значень, тоді як деякі окремі позиції є виключно високими. Фактично великі значення є екстремальними для досліджуваної вибірки та, ймовірно, не відображають загальну тенденцію. 95% довірчий інтервал для визначеного середнього становить приблизно $14,61 \pm 4,53$, тобто між 10.08 та 19.14. Цей інтервал надає припущення щодо того, яким може бути середній показник митної вартості за подібних умов. Разом з цим, враховуючи значну асиметрію та викиди, таке припущення може бути помилковим. Більш надійним показником “типового” діапазону цін може слугувати медіана, оскільки менше, ніж середнє, піддається впливу екстремальних значень. Достовірний діапазон цін (діапазон справедливих цін) можна також визначити на основі міжквартильного діапазону (англ. - IQR), який зазвичай виключає екстремальні викиди або за формулою (середнє $\pm$ стандартне відхилення) $(14,61 - 42,65, 14,61 + 42,65)$, тобто числові межі достовірного діапазону: $(-28,04, 57,26)$. Оскільки

показник вартості не може бути від'ємним, діапазон цін знаходиться у проміжку між 0 та 57, 26). Разом з цим показник митної вартості менше 10,1 зустрічається у 265 випадках з 344 зареєстрованих. Це може відображати особливості торгівлі такими товарами, але й не виключає декларування товарів за мінімально можливою митною вартістю, яка є вищою за пороговий рівень, визначений для автоматичного спрацювання системи управління ризиками. митної вартості при декларуванні. У цьому контексті варто наголосити, що за умов наявності обміну даними між митними адміністраціями країн-партнерів, ймовірність розбіжностей у задекларованих показниках митної вартості суттєво знижується, як зокрема продемонстровано на прикладі порівняння даних України та Республіки Молдова, у яких, за винятком поодиноких випадків, невідповідності відсутні. Відповідність даних забезпечується шляхом налагодження обміну даними між митними адміністраціями двох країн, завдяки реалізації двосторонніх домовленостей щодо запровадження механізму обміну попередньою митною інформацією.

Враховуючи згадані вище застереження щодо об'єктивних причин та факторів можливих розбіжностей у даних, невідповідності, виявлені у цьому кейсі, потребують більш ґрунтовного вивчення. Для більш детального аналізу обрано 5 країн-партнерів, розбіжності з даними яких є найбільш значними та не можуть бути пояснені факторами часових проміжків, коливаннями курсів валют тощо (таблиця 8).

Таблиця 8

**Дзеркальні дані щодо імпорту в Україну виробів товарної позиції 4819,
з 5 країн-партнерів, в розрізі товарних підпозицій.**

Країна/код товару	Експорт			Імпорт		
	Сукупна вартість, дол. США	Сукупна вага, кг	Середній показник МВ, дол.США/кг	Сукупна вартість, дол. США	Сукупна вага, кг	Середній показник МВ, дол.США/кг
1	2	3	4	5	6	7
Belgium	175 167	79 037	13,83	223 194	83 796	6,88
481910	15 457	7 271	2,16	70 481	41 507	1,77
481920	1 719	75	74,46	1 290	284	15,19

Продовження табл. 8

1	2	3	4	5	6	7
481930	82 448	27 377	3,41	57 482	17 309	3,53
481940	42 752	13 698	3,13	62 715	20 876	4,55
481950	32 791	30 617	1,13	24 816	1 739	14,52
481960	н/д	н/д	н/д	6 410	2 081	2,95
France	297 421	76 342	6,33	1 269 142	417 214	6,18
481910	8 336	1 389	5,77	74 560	71 991	1,05
481920	109 083	38 809	2,54	761 160	222 364	3,6
481930	94 246	27 888	3,77	265 363	89 905	11,02
481940	84 949	8 192	10,09	70 079	16 388	9,46
481950	807	64	12,61	96 975	16 465	6,61
481960	н/д	н/д	н/д	1 006	100	6,93
Italy	461 319	114 035	18,34	714 183	234 889	6,43
481910	62 602	32 511	2,12	189 944	85 698	2,2
481920	102 097	31 807	3,33	156 091	75 833	2,07
481930	43 765	12 141	4,78	51 650	13 314	4,61
481940	159 667	29 593	5,44	206 884	44 976	4,87
481950	86 256	7 804	54,59	103 374	14 437	12,7
481960	6 931	179	49,67	6 239	631	11,49
Slovakia	622 407	170 660	9,14	714 760	187 669	6,22
481910	42 914	29 568	1,39	42 017	28 527	1,38
481920	564 909	137 011	4,02	651 835	154 238	4
481940	13 949	4 015	17,78	14 102	4 284	3,88
481950	9	48	0,18	9	48	0,18
481960	625	18	34,81	6 797	572	21,53
Slovenia	11 708	5 180	9,04	12 852	5 344	4,99
481910	334	846	0,39	995	1 031	0,97
481920	391	78	7,19	325	24	13,63
481930	10 181	4 165	2,44	6 436	2 664	6,96
481940	267	17	16,38	4 527	1 552	3,37
481960	535	74	7,23	568	74	7,68

Джерело: розроблено автором на основі [181].

Розбіжності у розрізі вагових показників досить часто супроводжуються невідповідностями рівнів митної вартості. Наприклад, для товарів товарної підпозиції 4819 20 обсяг експорту зафіксовано на рівні 75 кг на суму 1 719 дол. США, середній показник митної вартості становить 74,46 дол. США, у той час, дзеркальні дані імпорту в Україну відображають показники у 284 кг на суму 1 290

дол. США та 15,19 дол. США /кг, відповідно. У представленому масиві даних наявна суттєва кількість невідповідностей такого типу, наприклад:

- обсяги експорту з Франції товарів товарній підпозиції 4819 50 зафіксовані на рівні 64 кг на суму 807 дол. США, з рівнем митної вартості у 12,61 дол. США/кг, відповідні їм показники імпорту: 16 465 кг на суму 96 975 дол. США з рівнем митної вартості 6,61дол.США/кг;

- обсяги експорту з Італії товарів товарній підпозиції 4819 50 зафіксовані на рівні 7 804 кг на суму 86 256 дол. США, з рівнем митної вартості у 54,59 дол. США/кг, відповідні їм показники імпорту: 14 437 кг на суму 103 374 дол. США з рівнем митної вартості 12, 7 дол. США/кг;

- обсяги експорту з Італії товарів товарній підпозиції 481960 зафіксовані на рівні 179 кг на суму 6 931 дол. США, з рівнем митної вартості у 49,67 дол. США/кг, відповідні їм показники імпорту: 631 кг на суму 6 239 дол. США з рівнем митної вартості 11,49 дол. США/кг.

Такі випадки потребують проведення перевірки на рівні окремих операцій, та встановлення об'єктивних підстав для декларування нижчої митної вартості при імпорті, у порівнянні із значно більшими значеннями, відображеними у торговельній статистиці країн-партнерів.

Кейс 2. Наступний приклад демонструє результати системного моніторингу статистики торгівлі визначеними товарами, в розрізі країн-торговельних партнерів. Виявлення системних порушень передбачає проведення аналітичної роботи на постійній основі. Здійснювалось співставлення показників задекларованої митної вартості товару “плити і плитка для мостіння і покриття підлоги, печей, камінів або стін, крім кубиків керамічних для мозаїки та оздоблювальних керамічних виробів” (товарні підпозиції 6907 21 та 6907 22 ГС), що імпортується в Україну з Італії. З бази даних UN Comtrade були отримані спостереження за період з 01 липня 2020 року (відповідно до дати набрання чинності Законом України “Про Митний тариф України”) по 31.12.2023 року, за винятком спостережень 2022 року, враховуючи можливе викривлення даних, спричинене широкомасштабним вторгненням РФ

[218]. Аналіз цієї інформації дозволив виявити розбіжності у поданих даних, зокрема у вагових та вартісних показниках (таблиця 9).

Таблиця 9

Співставлення даних задекларованих при експорті та імпорті.

Експорт за даними країни - експортера (Італія)		
Країна призначення - Україна	Сукупна вага, кг	Сукупна вартість (на умовах FOB), USD
2020 (з 01 липня)*	6 436 201	10 069 712
2021	13 246 504	20 659 885
2023	6 647 677	9 888 846
Разом	26 330 382	40 618 443
Імпорт за даними країни - імпортера (Україна)		
Країна експорту - Італія	Сукупна вага, кг	Сукупна вартість (на умовах CIF), USD
2020 (з 01 липня)*	5 604 260	5 632 306
2021	13 842 656	14 431 609
2023	6 857 753	8 506 594
Разом	26 304 668	28 570 509

Джерело: Складено автором на основі [181].

Як зазначалось вище, співвідношення вартості товарів на умовах CIF/FOB у сучасних дослідженнях визначається як 1,1:1, тобто вартість товарів на при імпорті, в середньому перевищує вартість при експорті на 10%. Згідно з отриманими даними, сукупна вартість товару при імпорті, за даними України, є значно меншою за відповідний показник при експорті, а саме: у 2020 році (з 01.07.2020) – на 44,1 % менше вартості за даними Італії, у 2021 році – менше на 30,2% та у 2023 році – менше на 14%. Річні показники невідповідностей становлять від 1,4 до 4,4 млн дол. США, при цьому відхилення у вагових показниках є порівняно незначними. Для більш точного співставлення визначено щомісячні середні значення задекларованої вартості продукції за 1 кг товару, на рівні товарної підпозиції ГС: 6907 21, що включає плити та плитку з коефіцієнтом поглинання води не більше 0,5 мас.% та 6907 22, до якої включаються плити та плитка з коефіцієнтом поглинання води більш як 0,5 мас.%, але не більше 10 мас.%. (рис. 43, 44).



Рис. 42. Щомісячні середні показники вартості за 1 кг товару за кодами 6907 21 та 6907 22 на умовах FOB.

Джерело: складено автором на основі [181].



Рис. 43. Щомісячні середні показники вартості за 1 кг товару за кодами 6907 21 та 6907 22 на умовах CIF.

Джерело: складено автором на основі [181].

Виявлені розбіжності можуть свідчити про недостовірне декларування вартості товару, декларування товару за іншим кодом УКТЗЕД або інші види митного шахрайства. У таких випадках для підтвердження чи спростування припущення необхідне послідовне проведення детального аналізу, на рівні окремих операцій, результати якого можуть стати підставою для проведення пост-митного контролю.

Кейс 3. Практичне застосування статистичного аналізу дзеркальних даних для опису властивостей масивів даних статистики торгівлі та їх надійності для визначення ймовірності митного шахрайства.

Нижче наведено дані порівняльного аналізу даних щодо митної вартості на зрізані квіти товарних підпозицій 060311-060319 ГС при експорті (на умовах FOB) та імпорті в Україну (на умовах CIF) за даними країн–експортерів та знеособленої інформації, отриманої з відкритого ресурсу Держмитслужби (bi.customs) за період 2016-2019 рр [219]. За результатами співставлення виявлено суттєві розбіжності у даних, згідно з якими митна вартість товару, задекларована в Україні становить від 11 до 69 % вартості, задекларованої при експорті цього товару (таблиця 10). З точки зору комерційної практики, це суперечить підходам до визначення митної вартості відповідно до положень Угоди СОТ про митну оцінку. У сучасних методологіях дзеркального аналізу індекс CIF/FOB, є загальноприйнятим показником та, відповідно цьому, у розрахунках за аксіому приймається факт, що вартість імпорту у жодному випадку не може бути нижчою вартості експорту. Водночас, в результаті співставлення митної вартості товару «зрізані квіти», які класифікуються у товарних підпозиціях 0603 11 – 0603 19 ГС, за період 2016 – 2019 рр. виявлені суттєві відхилення у значенні індексу CIF/FOB: узагальнені за рік показники митної вартості, задекларованої при імпорті, визначені для кожної окремої країни-експортера, становлять на 31-89% менше аналогічних показників митної вартості при експорті.

Таблиця 10

Розбіжності у митній вартості товару

Країни-експортери	Average customs value per 1 kg at import to Ukraine (CIF), дол США	Average customs value per 1 kg at export (FOB), дол США	% від митної вартості при експорті	різниця (на скільки менше вартість при імпорті, ніж вартість при експорті, %)
1	2	3	4	5
Середнє/ 2016	1,60	5,04	31,78	68,22
Colombia	1,50	4,57	32,89	67,11
Ecuador	1,45	4,52	32,00	68,00
Kenya	2,28	н/д		
Netherlands	1,31	5,58	23,49	76,51
Середнє/ 2017	1,38	4,98	27,78	72,22
Colombia	1,39	4,04	34,47	65,53
Ecuador	1,25	4,68	26,73	73,27
Kenya	1,97	4,54	43,40	56,60
Netherlands	1,03	5,81	17,66	82,34

1	2	3	4	5
Середнє/ 2018	1,48	7,28	20,31	79,69
Colombia	1,56	6,20	25,13	74,87
Ecuador	0,98	4,15	23,55	76,45
Kenya	2,58	4,93	52,33	47,67
Netherlands	1,12	9,94	11,24	88,76
Середнє/ 2019	2,63	7,56	34,73	65,27
Colombia	2,77	5,58	49,58	50,42
Ecuador	1,96	5,37	36,52	63,48
Kenya	4,14	5,98	69,26	30,74
Netherlands	2,12	9,89	21,42	78,58
Середнє/ 2016 -2019	1,67	6,19	27,02	72,98

Джерело: складено автором на основі [181].

Визначити надійність таких даних можна також шляхом аналізу основних закономірностей масивів даних країн-експортерів зазначеного товару (таблиці 11, 12). Значення медіани є меншим, ніж значення середнього, але враховуючи, що межі довірчого інтервалу в усіх випадках достатньо щільно прилягають до значення середнього, значення медіани, хоч і знаходиться поза його межами, однак розташоване дуже близько. Водночас, медіана в усіх випадках знаходиться в межах міжквартильного інтервалу, що свідчить на користь аргументів стосовно можливості застосування його як основи для методу фільтру цін, для подальшого виявлення аномальних для цієї сукупності значень.

Таблиця 11

Показники описової статистики для масивів даних митної вартості на квіти 060311-060319 при експорті з країн - експортерів (Колумбія, Еквадор, Кенія, Нідерланди), щомісячні, на поставки 500 кг і більше

	2016	2017	2018	2019
Середнє	7,88	7,93	6,61	8,53
Медіана	6,28	6,19	5,72	6,1
Діапазон	155,57	72,99	66,1	230,34
Довірчий інтервал	7,72-8,05	7,77-8,09	6,53-6,70	8,34 - 8,72
Кількість записів	4146	4507	5801	8460

Джерело: складено автором на основі [181].

Показники описової статистики (продовження)

Країна-експортер	Міжквартильний інтервал			
	2019	2018	2017	2016
Колумбія	4,36 - 6,41	4,36 - 6,38	4,35 - 5,86	4,35 - 6,04
Еквадор	4,6 - 6,82	4,02 - 5,99	4,34 - 6,09	4,36 - 6,21
Кенія	3,61 - 5,69	3,59 - 5,27	н/д	н/д
Нідерланди	6,65 - 11,88	6,46 - 10,43	6,06 - 11,16	5,88 - 11,01

Джерело: складено автором на основі [181].

Наступною характеристикою масиву даних є тип розподілу. Для визначення типу розподілу необхідно згрупувати дані за інтервалами залежно від рівня митної вартості, встановивши діапазон значень, в залежності від характерних для даної вибірки Співвідношення показника рівня митної вартості до частоти декларування проілюстровано на гістограмі (рис. 44).

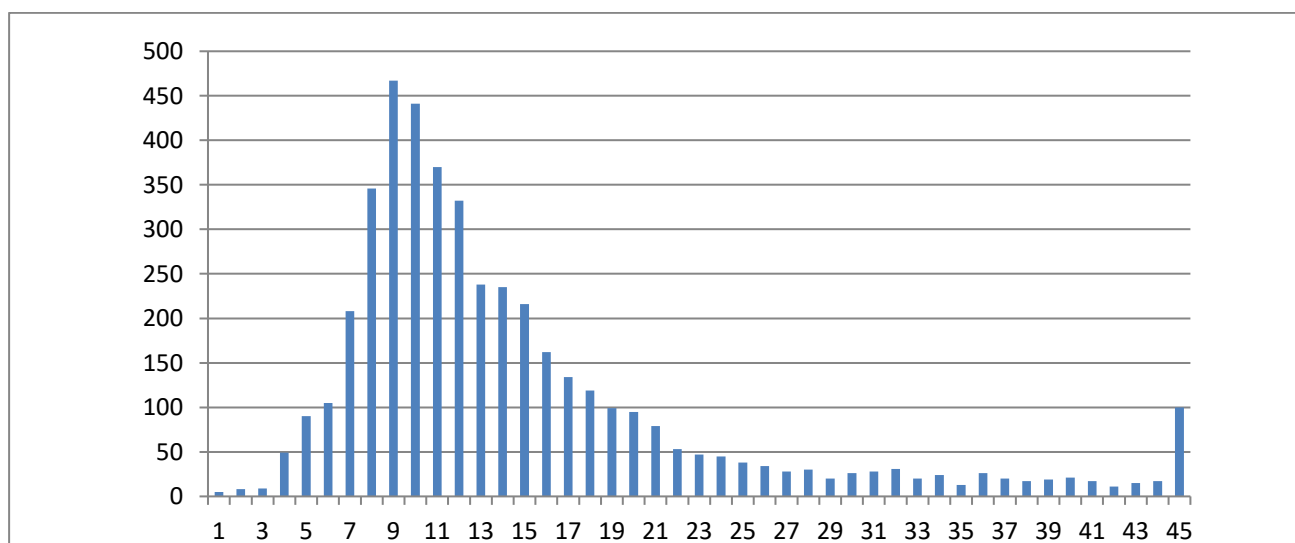


Рис. 44. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо митної вартості товарів товарної позиції 0603

Джерело: складено автором на основі [181].

Правостороння асиметрія (довгий правий хвіст) відповідає логнормальному розподілу даних, що, як зазначалось вище, відображає основні властивості

сукупності, яка містить незначну кількість великих значень, зі значними піками менших.

У більшості випадків, аналіз інформації для встановлення достовірного цінового діапазону та виявлення ймовірних порушень необхідно проводити у два етапи: дзеркальний аналіз та статистичний аналіз масиву даних митних декларацій.

Статистичний аналіз даних є простим та надійним інструментом який дозволяє виявити певні закономірності масивів даних такі як тип розподілу, наявність викидів та асиметрії, міри центральної тенденції тощо, які використовуються для оцінки ймовірності ризиків заниження митної вартості.

Кейс 4. Двоетапна модель аналізу даних шляхом співставлення дзеркальних даних та інформації з бази даних митних оформлень. Досліджувались особливості імпорту в Україну товарів товарної позиції 6304 ГС, яка включає інші вироби для облаштування, крім виробів товарної позиції 9404 [220]. При співставленні показників, отриманих з бази даних митних оформлень (у вигляді знеособленої інформації) та дзеркальної експортної статистики, можна констатувати наявність значних розбіжностей у основних показниках торгівлі (далі – вибірка 1 та вибірка 2) (таблиці 13,14).

Таблиця 13

Знеособлена узагальнена інформація щодо імпорту товарів товарної позиції 6403 в Україну, за 2019 рік

Країна	Сукупна вага, кг, імпорт	Сукупна вартість, дол.США, імпорт (на умовах FOB)	Середній показник митної вартості, дол.США/кг
1	2	3	4
BG	19 268	59 813	3,98
BY	207	2 335	11,18
CA	24	107	5,43
CN	1 638 445	5 664 661	3,95
CZ	723	2 793	3,86
DE	1 288	9 002	9,50
EE	13 420	58 267	5,77
EG	220	869	3,95
ES	2 559	32 127	15,33
FR	137	3 335	22,66
GB	2	2 108	1083,16

Продовження табл. 13

1	2	3	4
HK	12 890	20 883	1,62
HU	24	91	3,85
IN	542	2 747	5,00
IT	1 372	5 059	4,12
LT	2	106	59,43
PK	478	4 506	10,85
PL	23 668	458 952	6,20
PT	1 737	12 814	20,07
RS	12	48	3,88
RU	55	5 319	16,04
SK	3 280	1 032	3,85
TR	129 125	550 521	5,06
UZ	19 038	100 049	5,23

Джерело: складено автором на основі [221].

Таблиця 14

**Дзеркальна статистики експорту в Україну з усіх країн-партнерів, за 2019 рік
(вибірка 2)**

Країна	Сукупна вага (за даними країни- експортера)	Сукупна вартість за даними країни- експортера)	Середній показник митної вартості, дол.США/кг
Belarus	342,0	4 000,0	11,4
China	32 743,0	162 988,0	4,7
Fiji	20,0	1 921,1	96,1
France	109,0	2 292,0	17,8
Germany	219,0	3 420,1	28,1
India	726,8	7 498,7	10,3
Italy	334,0	19 142,1	64,6
Poland	40 414,0	201 594,0	7,6
Portugal	7 756,0	57 821,8	9,8
Russian Federation	39 551,3	211 602,6	7,0
Spain	1 222,7	25 341,8	31,3
Türkiye	280 866,0	1 825 277,0	5,8
United Kingdom	140,0	11 876,7	123,0
Uzbekistan	9 382,0	95 821,0	10,2

Джерело: складено автором на основі [181].

Визначаючи можливі причини і фактори, які могли зумовити таку різницю у даних, слід врахувати характер товару та можливі відмінності у підходах до його класифікації згідно з товарною номенклатурою ГС (зокрема в інших товарних позиціях, в залежності від способів використання, властивих різним культурним традиціям). Це частково пояснює різницю у вагових показниках, однак не розкриває причини значної різниці у показниках митної вартості. Для встановлення особливостей та характеру розбіжностей на наступному етапі слід проаналізувати параметри описової статистики для цих масивів даних.

Характеристики центральної тенденції для вибірки 1 свідчать про те, що дані не розподілені нормально. Значення медіани, – 4,46, вказує на те, що принаймні половина даних вибірки є нижчою, ніж це значення, відповідно значення моди становить 3, 85, що вказує на те, які значення найчастіше зустрічаються у цій вибірці. Розподіл даних не є нормальним, а його графік демонструє сильну правосторонню асиметрію з характерним піком біля низьких значень та довгим хвостом праворуч. Середнє арифметичне становить 6,39, що свідчить про порівняно невелику кількість більших значень, та порівняно невисоку варіабельність (стандартне відхилення 5,74). Аналіз частоти свідчить, що показник вартості менше 4 дол. США/кг наявний у 665 випадках з 2663, а менше 5 - у 1784 випадках, показник вартості від 10 до 20 зустрічається у 291 випадку. Діапазон як різниця між мінімальним і максимальним показниками у вибірці, дорівнює 59,43, дисперсія – 32,92. Асиметрія (7,58) також вказує на позитивний правосторонній перекіс, що є характерною властивістю логнормального розподілу. Високий ексцес (18,26) передбачає розподіл з дуже різкими піками та правим хвостом. Переважна більшість даних сукупності зосереджена біля низьких значень, тоді як деякі окремі позиції є виключно високими. Фактично великі значення є екстремальними для досліджуваної вибірки та, відповідно не вважаються такими, що відображають загальну тенденцію. 95% довірчий інтервал для визначеного середнього становить приблизно $6,39 \pm 0,22$, тобто $6,1722 \leq \mu \leq 6,6082$, що обґрунтовує припущення щодо достовірності значення середнього показника митної вартості за подібних умов, тобто справжня середня вартість, ймовірно, знаходиться між 6,17 та 6,61.

Разом з цим, враховуючи значну асиметрію та викиди, таке припущення може бути помилковим. У цьому випадку медіана може слугувати більш надійним показником «типового» діапазону цін, оскільки менше, ніж середнє, піддається впливу екстремальних значень. Такий діапазон справедливих цін можна також визначити на основі міжквартильного інтервалу (діапазону), IQR, який зазвичай виключає екстремальні викиди або за допомогою стандартного відхилення для наборів даних з високими асиметрією та ексцесом. Оскільки асиметрія та ексцес є дуже високими, тут більш корисним є діапазон, що базується на стандартному відхиленні: $(6,39 + 5,737; 6,39 - 5,737)$. Таким чином, діапазон справедливих цін, враховуючи високу варіабельність у цьому масиві даних, становитиме від 0,65 до 12,13.

Ключові висновки полягають в тому, що дані сильно асиметричні з екстремальними значеннями, на що вказують високі показники ексцесу та асиметрії. Більшість цін згруповані навколо нижчих значень, але присутні більші значення, які піднімають середнє значення вище. Діапазон цін припускає, що більшість цін мають знаходитися в межах від 0,65 до 12,13 одиниць, але екстремальні значення все ж таки можуть мати місце. Разом з цим, кількість значень менше 5 у 1784 випадках з 2663, з одного боку, може відображати певні особливості торгівлі такими товарами, але й не виключає декларування товарів за мінімально можливою митною вартістю, яка є вищою за пороговий рівень, визначений для автоматичного спрацювання системи управління ризиками. митної вартості при декларуванні. Також постає питання щодо впливу на характеристики масиву даних значної кількості повторюваних операції з однаковими показниками митної вартості, що здійснюються одним і тим самим економічним оператором. Коли одне таке значення знаходиться на нижній межі довірчого інтервалу, це не впливає суттєво на властивості сукупності спостережень, але, разом з цим сукупність таких спостережень, кожне з яких позначає окрему операцію, суттєво впливають на межі достовірного діапазону, зміщуючи їх у бік нижчих значень. Наочно частотний розподіл проілюстровано на гістограмі (рис. 45). На вісі x відмічені діапазони значень, на вісі y – частота в межах визначених інтервалів.

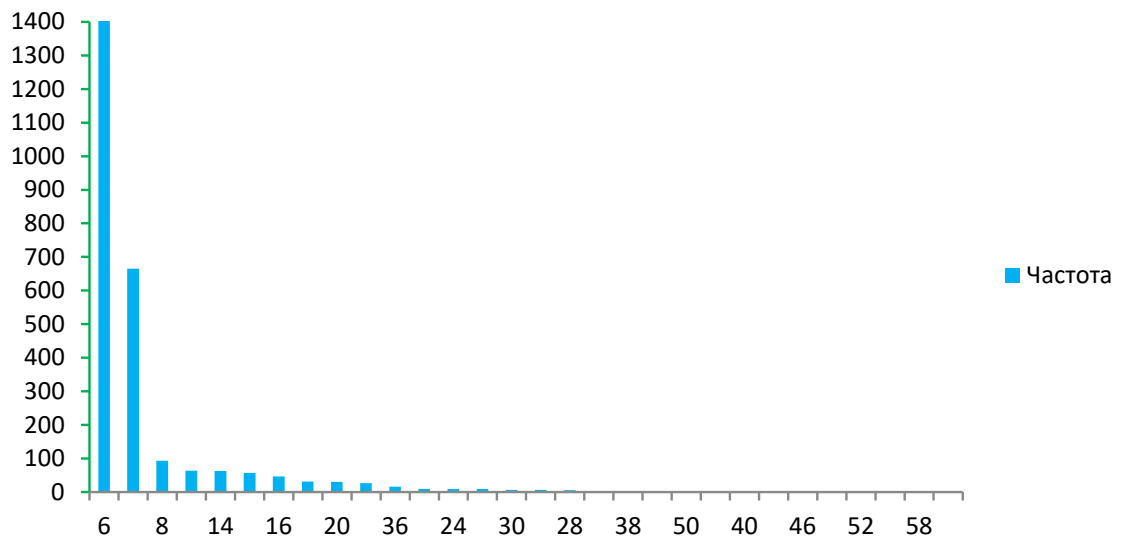


Рис. 45. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо митної вартості товарних підпозицій 630411-630419

Джерело: складено автором на основі [221].

Співставимо відповідні характеристики вибірки 1 з даними дзеркальної статистики експорту в Україну товарів товарної позиції 6304, за даними країн-партнерів, за 2019 рік (вибірка 2). Обсяг вибірки 2 становить відносно малу кількість спостережень, оскільки максимально можливий рівень деталізації інформації у базі даних UN COMTRADE – це щомісячні дані, агреговані на рівні чотирьох-або шестизначного коду ГС в розріз країн – експортерів. Безпосереднє порівняння з даними на рівні окремої операції неможливе, однак можна співставити узагальнені дані щодо митної вартості на умовах FOB, задекларованої в країнах-експортерах. Малі обсяги масивів даних впливають на точність та стабільність статистичних показників (стандартна помилка дорівнює 9,34). Середнє дорівнює 29.61, а медіана - 11.36, що у 2,6 раз менше середнього, що свідчить про наявність великих викидів. У вибірці відсутні повторювані значення, а отже, мода не визначена. Асиметрія становить 1.86, що вказує на правосторонній (позитивний) перекид, тобто більшість даних зосереджені ліворуч, з меншою кількістю праворуч. Довідковий діапазон (діапазон справедливих цін) можна оцінити через середнє значення $\pm$ стандартне відхилення, враховуючи високу асиметрію і варіативність даних. Справедливий ціновий діапазон знаходиться у

межах від 4.73 до 65.79, що не відповідає діапазону, визначеному для сукупності даних вибірки 1. Значення моди для вибірки 1 (3, 85), що відповідає значенню митної вартості у 3, 85 дол. США/кг при імпорті (на умовах CIF), є на 19% меншим від нижньої межі діапазону митної вартості при експорті на умовах FOB (за даними вибірки 2), що суперечить правилам комерційної практики та усталеним нормам умов торгівлі.

Емпірично підтверджено, що наявність значної кількості однакових значень, близьких до мінімального, суттєво впливає на характер статистичного розподілу даних, характеристики сукупності даних та, відповідно, на визначення діапазону справедливих цін, необхідного для визначення об'єктивних порогових значень для автоматизованого використання в системі управління ризиками. Цей аспект, очевидно потребує більш ґрунтовного вивчення з використанням фактичних даних.

Отримані результати демонструють неоднозначні висновки, які, зокрема, не відповідають основним умовам та висновкам, визначеним відповідно до статистичного підходу, який успішно застосовувався митною службою Італії в рамках комплексної програми по боротьбі митним шахрайством “Система довіри” [88]. Основна невідповідність стосується виду розподілу. Адже відповідно до трьох визначальних принципів, на яких ґрунтується “Система довіри”: статистична значущість масиву спостережень, однорідність товарів, достовірне та коректне декларування переважною більшістю операторів, припущення, що значення, що декларується найчастіше, буде вважатися найбільш вірогідним і, отже, ближчим до реальної вартості товару, є фундаментальним для цього підходу. Як зазначалось вище, аналіз статистичного розподілу даних, обраних митною службою Італії для контролю засвідчив, що він відповідає нормальному розподілу, а графік відповідає класичній дзвоноподібній кривій. Разом цим, проаналізовані дані щодо імпорту в Україну окремих товарів демонструють переважно правосторонню асиметрію, значний перекид у бік найбільш низький значень, таким чином, що більш високі значення, які є достовірними, для таких масивів даних можуть набувати характеру викидів.

Кейс 5. Враховуючи отримані результати застосування статистичного аналізу, найбільш доцільним представляється його використання для визначення типу розподілу та інших закономірностей, властивих масивам даних, для більш точного визначення достовірних діапазонів та релевантності окремих показників митної вартості товарів. Описана вище тенденція до розподілу із сильною правосторонньою асиметрією, за якої межі достовірних діапазонів, побудованих для середнього кожної з вибірок дзеркальних даних, не співпадають, і діапазон, розрахований для вибірки з показниками митної вартості при імпорті, охоплює нижчі значення, ніж аналогічний показник при експорті прослідковується на багатьох прикладах. Нижче наведені показники описової статистики та графіки розподілу для масивів даних, що включають знеособлену інформацію щодо показників митної вартості за умовну одиницю (1 кг) товарів, які були імпортовані в Україну протягом 2018-2020 років. Товари для аналізу обрані випадковим чином (таблиця 15).

Таблиця 15

Показники описової статистики

Показники описової статистики для масивів даних щодо митної вартості на окремі види взуття товарних позиції 6402 та 6403 (знеособлені дані, агреговані на рівні 10-значних кодів УКТЗЕД)							
Код товару	Мода	Медіана	Середнє	Експес/асиметричність	Інтервал	Стандартна похибка	Рівень надійності
640219	6,6	41,5	64,7	3,1/1,7	343,2	2,2	4,3
64039911	7	38,5	46,9	41/4,9	555,3	1,6	3,1
64035999	7	149	251,4	1,5/1,4	1 455,4	9,1	17,9
64039931	7	44,6	51,5	12,5/2,4	341,1	1,5	3
64039938	7	37,3	43	47/5,4	595,5	1,4	1,7
64039998	7	29,4	45,7	30/6	761,3	79	5,6
64039991	8,4	35,4	48,2	49/6	792,0	68	4,8

Джерело: Складено автором на основі [221], 2018-2019.

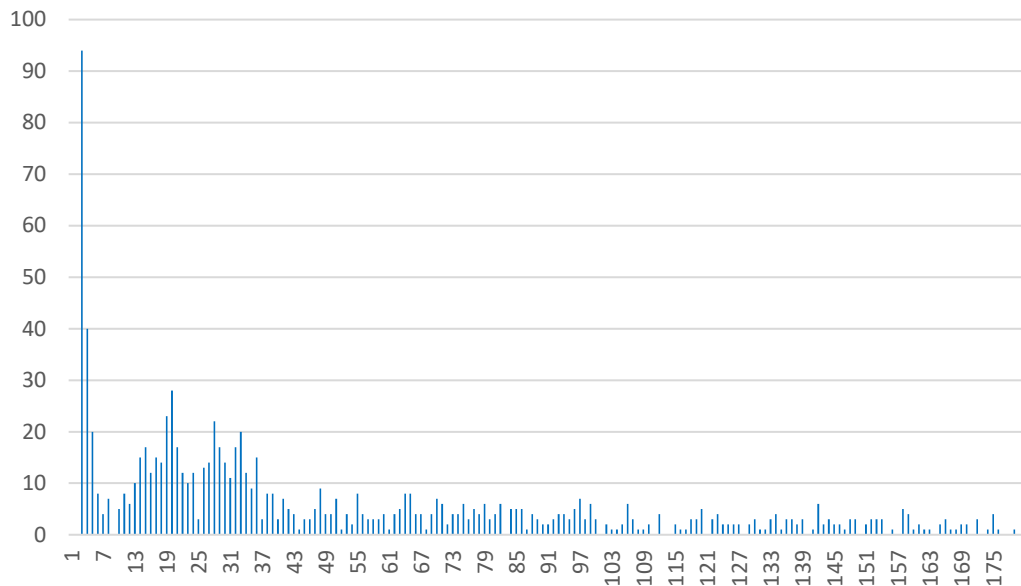


Рис. 46. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо імпорту товарів за кодом 640359990.

Джерело: складено автором на основі [221].

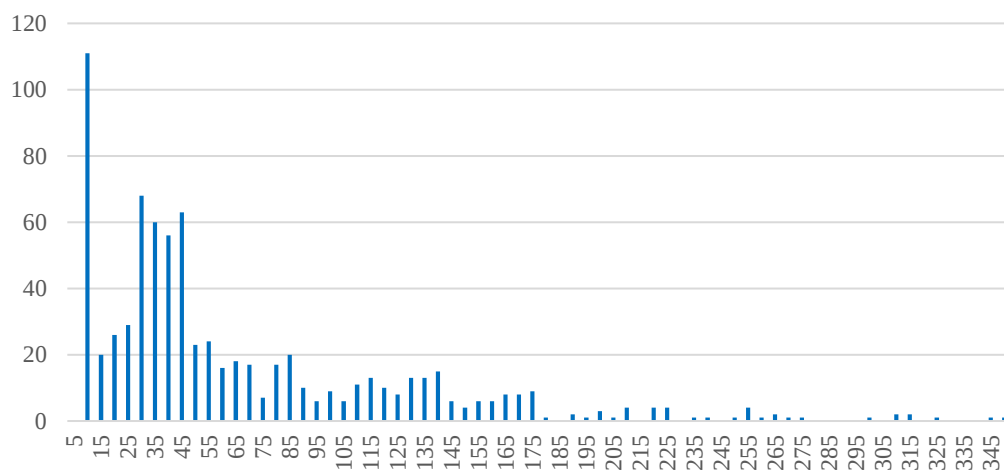


Рис. 47. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо імпорту товарів за кодом 6402190000.

Джерело: складено автором на основі [221].

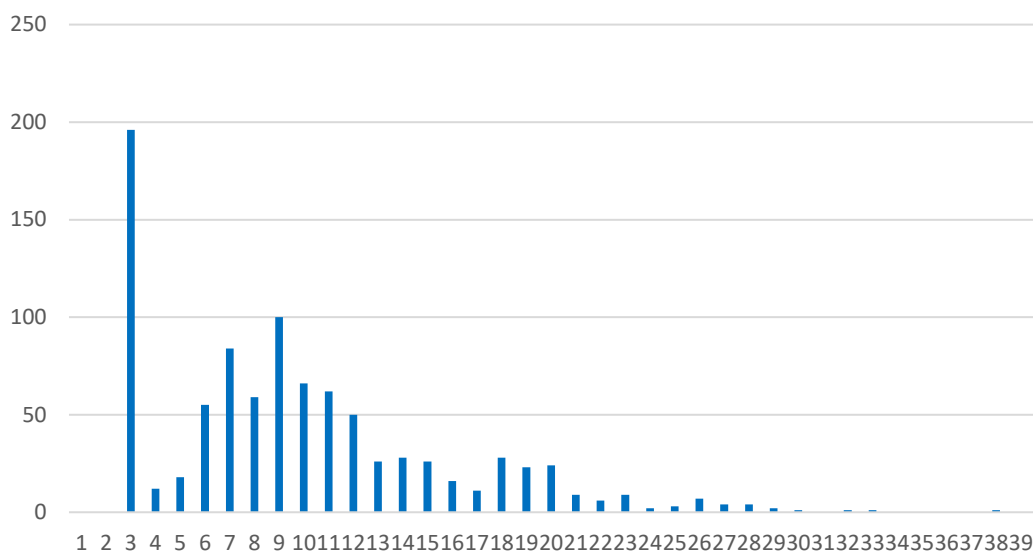


Рис. 48. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо імпорту товарів за кодом 6403991100.

Джерело: складено автором на основі [221].

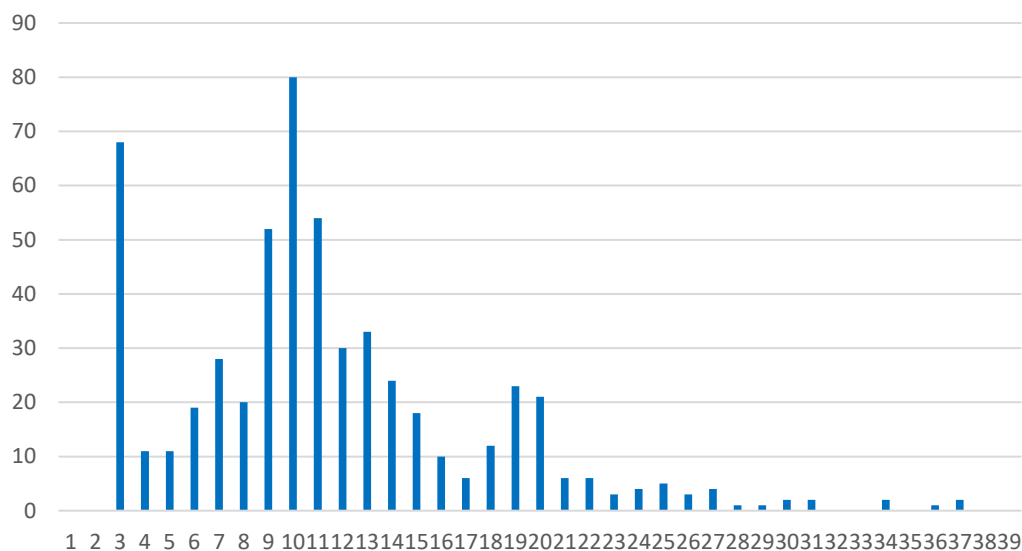


Рис. 49. Гістограма (частотний розподіл) даних щодо імпорту товарів за кодом 6403993100.

Джерело: складено автором на основі [221].

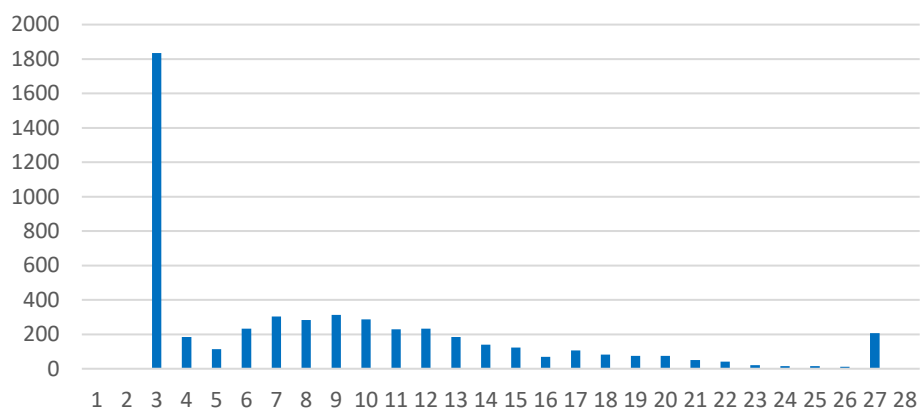


Рис. 50. Гістограма (частотний розподіл) показників митної вартості взуття (код УКТЗЕД 6403993800)

Джерело: Складено автором на основі [221].

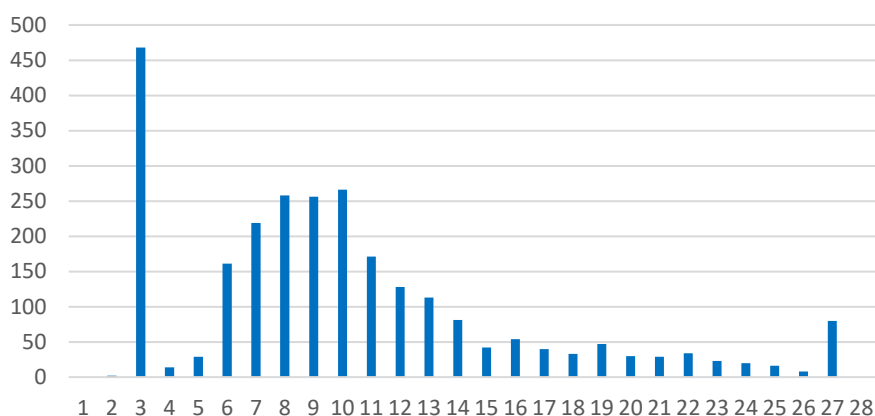


Рис. 51. Гістограма (частотний розподіл) показників митної вартості взуття (код УКТЗЕД 6403999100)

Джерело: Складено автором на основі [221].

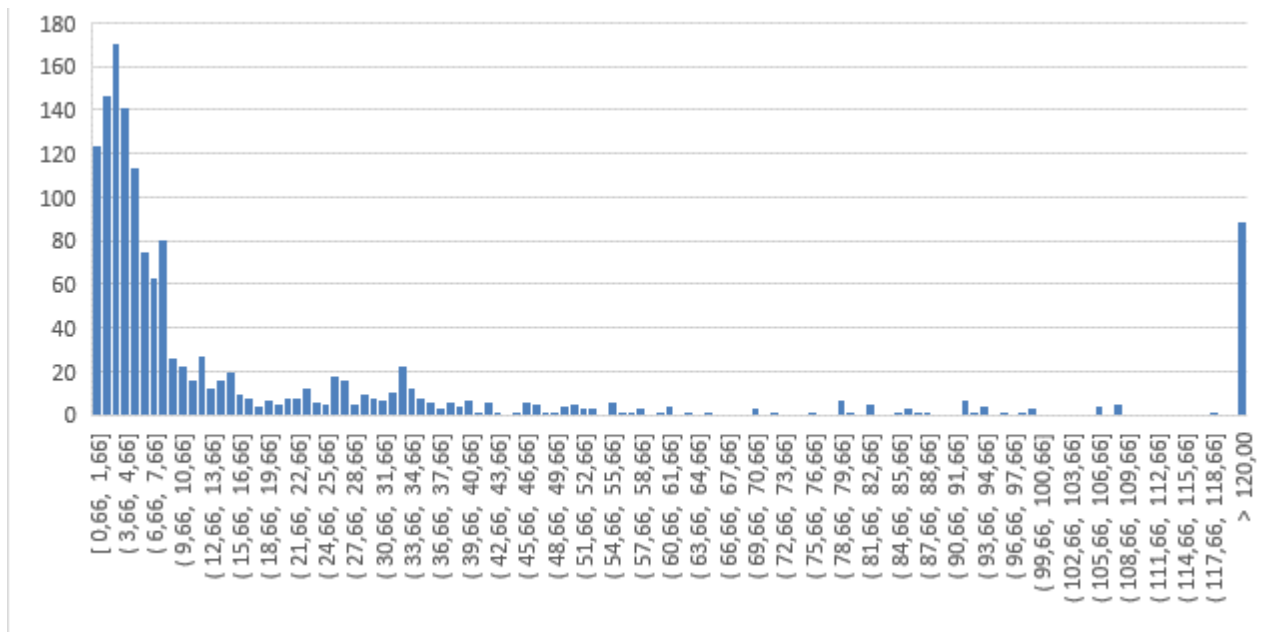


Рис. 52. Гістограма (частотний розподіл) показників митної вартості виробів з металу (код УКТЗЕД 731029)

Джерело: Складено автором на основі [221].

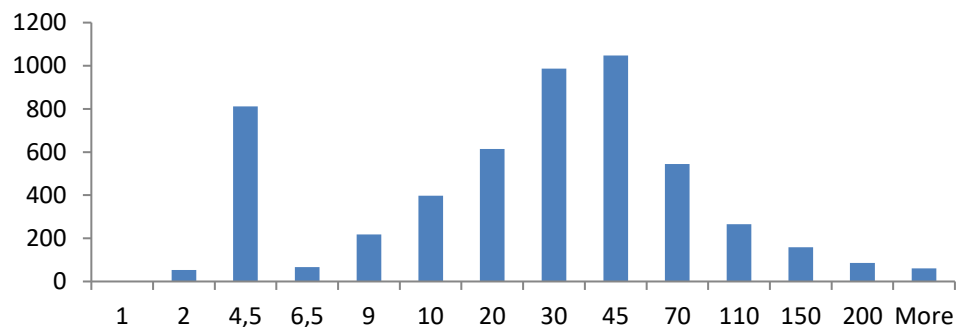


Рис. 53. Гістограма (частотний розподіл) показників митної вартості виробів товарної категорії 65050090

Джерело: Складено автором на основі [221].

Проведений аналіз дозволив виявити окремі закономірності, які відіграють важливу роль при формуванні інформаційної складової банку даних для застосування в системі управління ризиками та необхідних консультацій для економічних операторів (відповідно до визначеного доступу).

Скупчення низьких значень, при цьому великої кількості однотипних, (тобто однакових показників митної вартості для різних митних оформлень) суттєво

впливає на властивості всього масиву даних та, в окремих випадках, призводить до їх викривлення. Більш детально, це виражається у таких процесах:

1. Вплив на міри центральної тенденції:

– Середнє значення: Значний обсяг малих значень знижує середнє, зміщуючи його до мінімуму. Це зменшує розрив між середнім і модою (часто також розташованою близько до мінімуму). Разом з цим, наявність навіть незначної кількості великих значень спричиняє дуже значний розрив між модою, медіаною та середнім значенням, та зміщує межі довірчого діапазону, так що використання таких даних в системі управління ризиками не дозволяє ефективно виявити заниження митної вартості.

– Медіана: Якщо велика частина даних дорівнює мінімальній вартості, медіана також буде близькою до цього значення.

– Мода: Якщо мінімальне значення є найчастішим, то мода також фіксується на ньому.

2. Формування асиметрії:

Правостороння асиметрія: Значення з мінімальною вартістю концентруються в одному кінці розподілу, іноді з нерівномірними піками, а більші значення (з меншою частотою) утворюють довгий хвіст праворуч. Гістограма або графік розподілу демонструватимуть вузький пік на мінімальних значеннях і плавний спад праворуч.

3. Вплив на викиди:

Викривлення меж діапазону для викидів. Методи виявлення викидів, наприклад, на основі міжквартильного інтервалу (IQR) або стандартних відхилень, адаптуються до домінуючих малих значень, верхні межі для викидів стають порівняно низькими, через що великі значення, які логічно існують як частина розподілу, класифікуються як викиди, наприклад, якщо велика частина вибірки становить 1, 2, 3, 1, 2, 3, 1, 2, 3 значення 10 може вважатися викидом навіть за відсутності аномалії. Концентрація даних на мінімальному значенні приховує реальну варіативність даних, що призводить до втрати реальної варіативності.

Серед можливих причини такого розподілу слід назвати:

1. Систематичне заниження вартості товарів недобросовісними імпортерами, можливі корупційні правопорушення у роботі митних органів

2. Фактичне домінування дешевих товарів у вибірці, у відповідності до впливу об'єктивно існуючих цінових коливань або інших факторів комерційної практики

3. Недостовірне декларування, наприклад не за своїм кодом товарної номенклатури.

4. Технічні помилки, неправильно встановлені критерії вибору даних.

Для коректного аналізу варто розглянути:

- Розділення вибірки на підгрупи за категоріями товарів.
- Оцінку значень за іншими статистичними методами (наприклад, логарифмічне перетворення).

- ігнорування аномально частих мінімальних значень, якщо вони пов'язані із систематичними помилками або фактами недостовірного декларування або визначення таких значень.

- Віднесення аномально частих низьких значень до ризикових, які потребують проведення перевірки шляхом митного пост-контролю.

- Визначення факторів, що обумовлюють наявність значної кількості низьких або дуже низьких значень у масиві даних, відповідно до особливостей конкретних операцій та комерційної практики.

Висновки до Розділу 2

Політика сприяння торгівлі у сучасному світі визнається необхідним чинником концепції сталого розвитку, оскільки найкращим чином надає можливість, - як для країни в цілому, так і безпосередньо для економічних операторів, реалізувати потенційні вигоди від розширеного доступу на ринок, зниження тарифів, зниження транспортних витрат та покращення комунікацій. Митні адміністрації є невід'ємною складовою цього процесу, які поєднують в собі адміністративні та організаційні функції та повноваження контролюючого органу.

Митна служба виконує ключову роль у регулюванні зовнішньоекономічної діяльності, яка полягає у підтримці рівноваги між реалізацією заходів державної економічної політики, захистом суспільних інтересів та створенням оптимальних умов для розвитку торгівлі й підвищенням інвестиційної привабливості держави. Спрощення та прискорення процедур митного оформлення відповідно до міжнародних стандартів та принципів та зниження адміністративного навантаження впроваджуються митними органами одночасно із забезпеченням законності у зовнішньоекономічній діяльності, протидії контрабанді та транскордонній злочинності та контролем за дотриманням міжнародних санкційних режимів або обмежень на переміщення певних груп товарів. Ключове завдання митниці полягає у збереженні оптимального балансу між двома основними напрямками забезпечення економічної та митної безпеки держави: сприяння економічному розвитку та зростанню та протидія і попередження загроз. Складність поставлених завдань потребує розробки нових методів вдосконалення процесів, вирішення найбільш актуальних проблемних питань у правовому полі, зокрема і в контексті імплементаційних процесів з наближення законодавства України до системи права ЄС.

Використання нових концепцій, наукових розвідок, результатів новітніх інтерпретацій у суспільних дисциплінах на сучасному етапі досліджень дозволяє об'єднати перспективні ідеї для оптимального практичного застосування. В сучасних умовах інтеграційні процеси відбуваються в усіх областях науки та практики. Міждисциплінарні концепції дозволяють вирішувати проблемні питання більш ефективно. У дослідженні вперше застосовано комплексний підхід для вирішення завдань з оптимізації контролю за визначенням митної вартості, в контексті підвищення рівня економічної та митної безпеки держави та відповідно до поліфункціонального характеру процесу контролю як однієї з функцій публічного управління та інструменту реалізації митної політики, відповідно до закономірностей поведінкових особливостей людини. У роботі реалізовано поєднання методів, понять та категорій різних дисциплін, зокрема, економіки, статистики, поведінкової економіки, публічного управління, та різних напрямів

реалізації митної політики, таких як митно-тарифне регулювання ЗЕД, управління ризиками тощо.

В ході вирішення завдань, визначених для дослідження, було ідентифіковано основні проблемні питання в системі організації контролю за визначенням митної вартості на сучасному етапі, вирішення яких потребує вдосконалення інформаційного забезпечення, впровадження нових алгоритмів аналізу даних та автоматизації процедур з метою мінімізації впливу людського фактору, зниження ймовірності корупційних правопорушень та сприяння формуванню моделей відповідальної поведінки у сфері сплати податків. Контроль – полігенезисне явище, що має свої особливості, які мають бути враховані для підвищення ефективності заходів контролю. Вибір форм та обсягів контролю тісно пов'язаний з ефективністю та впливає на швидкість та якість здійснення процедур митного оформлення та відіграє важливу роль у забезпеченні необхідних спрощень процедур торгівлі. Неупередженість прозорість та справедлива доцільність заходів контролю сприяють формуванню збалансованої взаємодії митних органів та економічних операторів, позитивним змінам в архітектурі вибору при прийнятті економічними операторами рішення на користь моделей комплаєнсу та відповідальної поведінки платників податків.

Посилення перевірочних заходів без їх зміни по суті, як правило, призводить до створення додаткових формально-бюрократичних процедур, які ускладнюють процес взаємодії з митницею та потребують додаткових витрат часу. Для досягнення бажаного рівня ефективності необхідно змінити окремі бізнес-процеси, трансформуючи діючі механізми у нову модель, яка відповідатиме міжнародному законодавству, потребам контролюючих органів та необхідності сприяння міжнародній торгівлі.

Інформаційний вимір сучасного життя є новим явищем, технологічна сторона якого розвивається набагато швидше, ніж нормативно-правова. Присутність інформаційних технологій в усіх сферах життєдіяльності людини, передусім торгівлі, спонукає до розширення сфери їх застосування. Врахування підходів поведінкової економіки дозволяє органам публічного управління діяти

більш ефективно та цілеспрямовано для реалізації своїх інституційних повноважень у напрямку реалізації визначеної політики. Функції митної служби повинні забезпечуватись шляхом упорядкованої взаємодії з економічними операторами, тому вдосконалення того чи іншого напрямку роботи митниці можливо реалізувати шляхом розбудови більш прозорих механізмів роботи, більш чітких та зрозумілих критеріїв, підвищення рівня відповідальності за недоброчесні дії обох суб'єктів взаємодії.

В процесі дослідження було ідентифіковано ключові принципи інформаційного забезпечення та правові норми, що визначають можливості застосування інформації у сфері митної оцінки в контексті норм міжнародного митного права з позиції забезпечення митної безпеки держави. Експериментально підтверджено гіпотезу щодо доцільності використання вільних ринкових цін, а також іншої цінової інформації з відкритих джерел для виявлення митного шахрайства, недостовірного декларування та заниження митної вартості.

Аналіз методологічних засад та підходів до використання цінової інформації для забезпечення автоматизованого митного контролю дозволив визначити основні структурні компоненти моделей інформаційних ресурсів, що використовуються в країнах ЄС, та інших країнах, а також рекомендованих ВМО та іншими міжнародними організаціями, що тісно співпрацюють для покращення умов чесної торгівлі та забезпечення рівних конкурентних умов для стабільного розвитку всіх країн світу. Одним з відкритих інформаційних джерел, які пропонується використовувати для наповнення мультифункціонального інформаційного банку даних є статистика міжнародної торгівлі, яка розглядається як надійний ресурс даних про ціни, що відповідає вимогам методу порівняльної неконтрольованої ціни (CUP) у трансфертному ціноутворенні, оскільки задовольняє ключовим критеріям порівняльності та об'єктивності [222]. Дані міжнародної торгівлі відображають фактичні ринкові операції між непов'язаними сторонами, що робить їх надійним джерелом для ціноутворення на ринкових умовах. Дані статистики торгівлі збираються та розповсюджуються урядовими установами, за допомогою стандартизованих класифікацій (наприклад, кодів ГС) і методологій, що сприяє

узгодженості співставлення та гарантує її прозорість і публічну доступність. Основною вимогою до застосування цього методу є співставність товарів, ринкових умов та рівня деталізації даних. Статистика експорту, згідно сучасних підходів компетентних міжнародних організацій, таких як ВМО, Світовий банк, Міжнародний валютний фонд може забезпечити бенчмаркінг для митної оцінки та альтернативу іншим методам (таким як метод CUP, щоб оцінити відповідність задекларованої вартості відповідним операціям на ринкових умовах. У правовому полі застосування даних статистики міжнародної торгівлі врегульоване відповідно до концепції митної оцінки Угоди про митну оцінку СОТ. Згідно цих норм, використання митними органами об'єктивних даних, в тому числі, дзеркальної статистики є дозволеним методом для перевірки заявленої вартості, якщо є обґрунтовані сумніви, зокрема в межах визначення вартості операції з ідентичними або подібними товарами згідно зі статтями 2 і 3 Угоди СОТ про митну оцінку під час встановлення відповідності заявленої вартості актуальним умовам ринку, що спостерігаються згідно з даними статистики експорту, за умови відповідності інших умов торгівлі.

В контексті концепції ВМО щодо використання національної бази митних даних в межах системи управління митними ризиками для вдосконалення методів контролю за визначенням митної вартості сформульовано основні критерії до використання інформаційних джерел та запропоновано модель мультифункціонального інформаційного банку даних як елемент зміни архітектури вибору при прийнятті рішень економічними операторами та інструмент виявлення можливого заниження митної вартості чи недостовірного декларування при імпорті. Визначено та експериментально підтверджено доцільність використання додаткової цінової інформації з відкритих джерел для профілювання ризиків у сфері митної оцінки, встановлення порогових значень та/або діапазону “справедливих цін”, а також для обґрунтування причини сумнівів митних органів у достовірності та точності заявленої інформації у випадках встановлення суттєвих розбіжностей у вартості задекларованого товару та подібних або аналогічних товарів, у відповідності до положень правила “витягнутої руки”.

Шляхом проведення порівняльного аналізу методів статистичної обробки масивів даних для визначення значень та діапазонів значень митної вартості визначено функціональний, прозорий та простий у використанні механізм, який дозволяє отримувати інформацію різних рівнів деталізації. Релевантність запропонованої моделі банку даних підтверджено в ході дослідної експлуатації та аналізу знеособленої митної інформації та даних статистики міжнародної торгівлі.

Визначальні фактори покращення процесу контролю

Експериментальним шляхом встановлено такі ключові критерії формування інформаційних ресурсів, до яких можна віднести такі:

- співставність товарів, часових проміжків, умов торгівлі, логістичної складової,
- забезпечення, по можливості, максимально можливого рівня деталізації товарів в розрізі кодів товарної номенклатури, країн-експортерів (імпортерів), періодів тощо;
- вибір методу аналізу залежить від мети конкретного етапу аналізу, наприклад, визначення ризикових товарів (груп товарів), порівняння вагових та вартісних показників, обґрунтування можливих сумнівів у достовірності задекларованої митної вартості, формування діапазону цін з пороговими значеннями для використання в межах системи управління ризиками, виявлення аномальних значень (викидів), як можуть бути об'єктами перевірки в рамках пост-митного контролю тощо.

Досліджено перспективи автоматизації процедур контролю за достовірністю визначення митної вартості із застосуванням діапазону достовірних значень (діапазону справедливих цін). Характерними особливостями цієї методики, спільними для всіх варіантів її практичної реалізації є визначення середнього значення та рівня допустимих відхилень, релевантність інформації, моніторинг ефективності застосування. Основними критеріями для побудови діапазону допустимих значень митної вартості є ступінь репрезентативності вибірки, характер розподілу, дисперсія та граничний ступінь відхилення окремих значень від середнього значення вибірки. Випадки, коли медіана та /або мода суттєво

відрізняються від середнього, необхідно розглядати окремо, для кожного конкретного випадку, враховуючи додаткову інформацію щодо характеру самих товарів та інші фактор можливого впливу. Застосування методу фільтру цін з використанням міжквартильного діапазону є доцільним у випадках дослідження товарів, торгівля якими відбувається без урахування базових цін, сформованих на товарних біржах.

Експериментально визначено необхідність зваженого підходу до вибору середніх показників або діапазонів значень. Необґрунтоване використання усереднених показників може негативно вплинути на виявлення істинних показників розбіжностей, а відповідно, і знизити вірогідність виявлення митного шахрайства, та правильної оцінки можливих обсягів заниження митної вартості. Порівняння високоагрегованих даних, та співставлення усереднених сукупних вартісних та вагових показників може призвести до спотворення фактичних даних та невірної їх тлумачення. Натомість статистичний аналіз основних закономірностей масиву даних, типу їх розподілу дозволяє більш точно визначити вплив великої кількості однотипних даних з низьким значенням на загальні характеристики вибірки та, відповідно, на порогові значення, які будуть визначатись на основі цих даних. Особливо значні кількості дуже малих значень у вибірці можуть призвести до того, що більші значення ставатимуть викидами і можуть не враховуватись при побудові діапазону (не входити до довірчого інтервалу). Значна кількість дуже малих значень у вибірці може призводити до того, що більші значення вважаються викидами і не враховуються при визначенні довірчого інтервалу або діапазону справедливих цін, хоча фактично вони можуть бути нормальними для вибірки, тобто повністю відповідати критеріям та умовам комерційної практики. Це може ускладнювати правильне визначення митної вартості та потребує ретельного аналізу.

Водночас, низькі значення, не будучи аномальними для масиву даних як окремі спостереження, у своїй сукупності вони представляють аномальність та можуть бути штучно сформованими, що не відповідає фактичній вартості продажу (ціні договору). Визначення достовірного діапазону та порівняння його з

дзеркальними даними є необхідним етапом для встановлення випадків, що потребують детальної перевірки, зокрема щодо митного оформлення великих однотипних партій товару з мінімально можливою митною вартістю, яка знаходиться поза межами міжквартильного інтервалу, або близько до межі 1 квартилю, що не відповідає підходам правила «витягнутої руки» для неконтрольованих цін та операцій між непов'язаними особами.

Визначення як трансфертних цін, так і митної вартості має здійснюватись на основі принципу «витягнутої руки», метою якого є встановлення ціни, яка була б визначена за умов вільної конкуренції між незалежними підприємствами (непов'язаними сторонами).

В контексті вирішення управлінських завдань митної служби як органу публічного адміністрування, запропонована модель банку даних дозволяє суттєво підвищити прозорість та зрозумілість критеріїв контролю, в тому числі автоматизованого та гарантувати дотримання норм міжнародного митного законодавства стосовно митної оцінки, що у свою чергу, сприятиме нормалізації взаємодії економічних операторів та органів публічної влади за рахунок підвищення транспарентності критеріїв правозастосування.

В ході дослідної експлуатації доведено, що запропонована модель використання цінової інформації з відкритих джерел у вигляді мультифункціонального інформаційного банку даних може ефективно застосовувати для виявлення можливих порушень митного законодавства, які призводять до зменшення бюджетних надходжень.

До основних переваг запропонованої моделі банку даних слід віднести такі:

- чіткість формулювань та уникнення неоднозначності тлумачень.
- відкрите оприлюднення критеріїв, методологій та процедур,
- обґрунтованість рішень та пояснення підстав для прийняття рішень у правозастосовній практиці.
- передбачуваність – суб'єкти правовідносин повинні мати змогу передбачати правові наслідки своїх дій.
- рівний доступ до інформації для всіх зацікавлених сторін.

РОЗДІЛ 3.

ОСНОВНІ ЕТАПИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МОДЕЛІ МУЛЬТИФУНКЦІОНАЛЬНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО БАНКУ ДАНИХ ДЛЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ЯК ЕФЕКТИВНОГО ІНСТРУМЕНТУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ

3.1. Аналіз особливостей використання моделі інформаційного банку даних для цілей контролю за визначенням митної вартості та митного пост-аудиту.

Розглядаючи інформаційний банк даних як ефективний засіб для оперативного отримання та аналізу достовірної цінової інформації, слід визначити порядок застосування цього механізму у практичній діяльності митних органів відповідно до вимог чинного законодавства.

Організація контролю за визначенням митної вартості в Україні врегульована положеннями Митного кодексу України та відповідних підзаконних нормативних актів [23].

Результативний контроль за визначенням митної вартості визнається ВМО та митними адміністраціями країн світу як перспективний ресурс у досягненні цілей забезпечення повноти бюджетних надходжень. Україна не є винятком. Відповідно до звітних даних Держмитслужби, оприлюднених на офіційному веб сайті Держмитслужби, додаткові надходження до Державного бюджету України, спрямовані за результатами здійснення митними органами контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, у 2023 році становили 9,3 млрд грн, що на 46 % більше, ніж у 2022 році, на 3% перевищує суму додаткових надходжень, спрямованих у 2021 році, та на 34,4% - результати 2020 року (рис. 54)

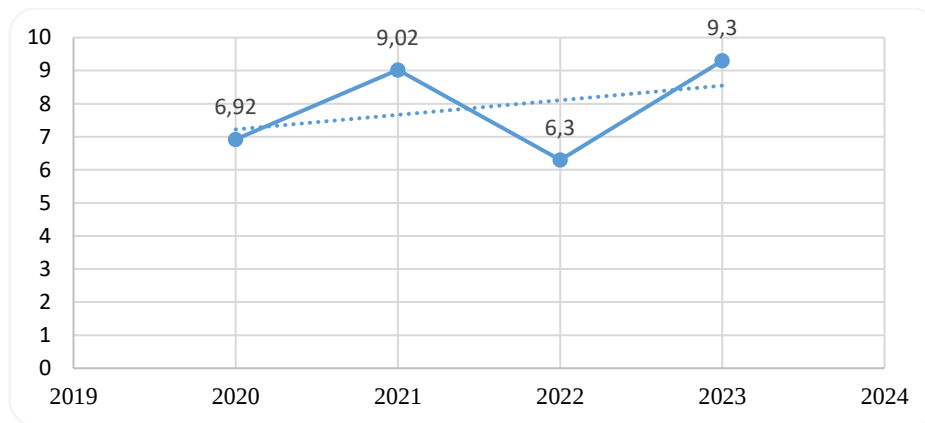


Рис. 54. Додаткові надходження до Державного бюджету України, за результатами коригування митної вартості товарів митними органами, млрд грн, за період 2020-2023 рр.

Джерело: складено автором на основі [223].

Заходи контролю за визначенням митної вартості в Україні застосовуються відповідно до положень наказу Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 року № 631 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації за формою єдиного адміністративного документа», зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 10 серпня 2012 року за №1360/21672 [224]. Згідно законодавчих норм, контроль правильності визначення митної вартості здійснюється митними органами товарів шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості під час проведення митного контролю і митного оформлення.

Разом з цим, питання митної оцінки в Україні, за оцінкою бізнесу, стабільно входять до найбільш актуальних та складних для врегулювання проблем взаємодії з митницею. Щорічні опитування економічних операторів та інші форми громадського моніторингу свідчать, що не менше третини опитаних компаній, в середньому, стикаються у своїй діяльності з проблемами коригування митної вартості [225, 226].

Практика оскаржень суб'єктами підприємницької діяльності рішень митних органів щодо коригування митної вартості та результати судового розгляду таких справ свідчить про необхідність визначення та систематизації найбільш поширених

та актуальних проблемних питань у сфері митної оцінки, вирішення яких можливе за допомогою інструментів інформаційної підтримки.

Згідно зі звітними даними Держмитслужби за 11 місяців 2023 року, із загальної кількості справ на розгляді у судах, зокрема, перебували: 10 527 справ – за позовами до митниць Держмитслужби, з них – 8 606 справ про оскарження рішень про коригування митної вартості товарів на суму 2 342 036,38 тис. грн. (або 81,7% від загальної кількості та 51,5% від суми) (рис. 55). У попередні періоди, кількість рішень про коригування митної вартості, що оскаржувались у судовому порядку, становила 6 255 справ на 1 524 025,56 тис. грн. – за 11 місяців 2022 року, 6 421 справа на 1 898 341,03 тис. грн – за 11 місяців 2021 року, та 4 901 справа на 9 065 324,71 тис. грн. – за 11 місяців 2020 року [223].

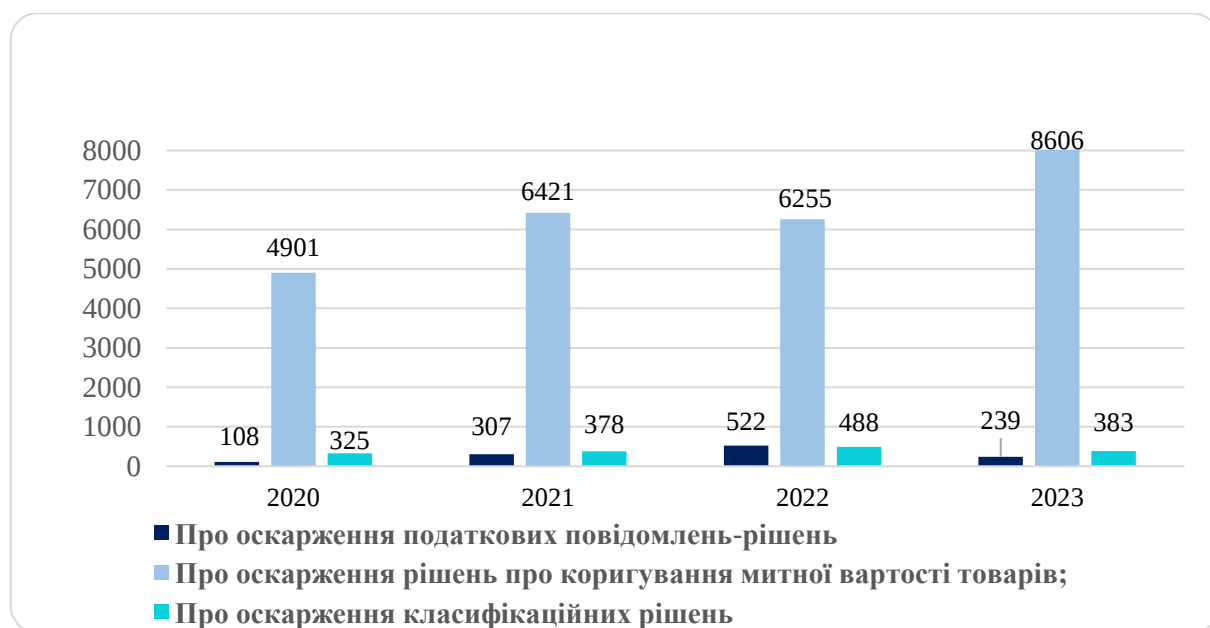


Рис. 55. Кількість справ за позовами до митниць Держмитслужби, що перебували (перебувають) на розгляді в суді, за період 2020-2023 рр.

Джерело: складено автором на основі [223].

Звітні дані також свідчать, що кількість справ щодо оскарження коригування митним органом задекларованої митної вартості суттєво перевищує кількість справ з інших питань митного оформлення (рис. 56).



Рис. 56. Відсоткове відношення видів справ, розглянутих судом за позовом до Держмитслужби за період 2020-2023 років.

Джерело: складено автором на основі [223].

Наведені показники свідчать про тенденцію до збільшення кількості випадків незгоди імпортерів з рішенням митних органів, причому відсоток вирішення справ на користь позивачів також у кілька разів перевищує кількість справ, вирішених на користь митниці (рис. 57).

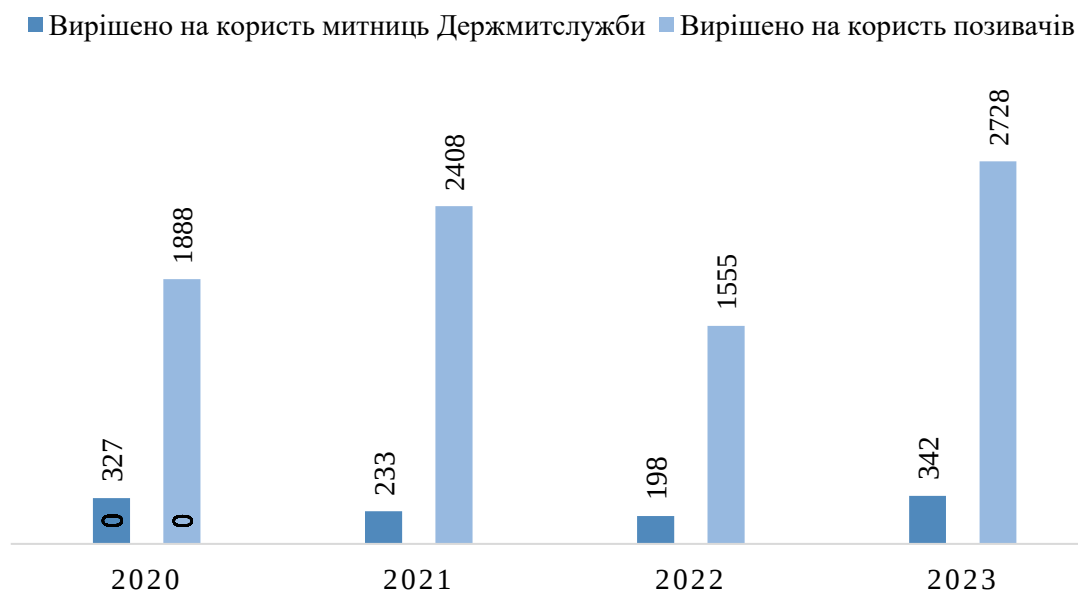


Рис. 57. Співвідношення кількості розглянутих справ, вирішених на користь митниць Держмитслужби та на користь позивачів за період 2020-2023 рр.

Джерело: складено автором на основі [223].

Ця тенденція є сталою (за винятком 2022 року), і одним з визначальних факторів є значна кількість судових рішень, за якими скасовуються оскаржувані рішення митних органів.

З метою визначення найбільш проблемних аспектів здійснено аналіз судової практики із зазначеного питання, який дозволив визначити такі основні причини скасування рішень митних органів щодо коригування митної вартості в судовому порядку:

I. Відсутність або недостатність доведення обґрунтованості сумнівів у правильності та достовірності задекларованої вартості товарів, що у переважній більшості випадків призводить до витребування документів, яке визнається судом як необґрунтоване.

Згідно з правовим висновком у постанові Верховного Суду України від 07 травня 2020 року у справі № 1.380.2019.001625 (провадження № К/9901/31148/19), “основним методом визначення митної вартості товарів є перший метод (за ціною договору), але обов’язок доведення митної вартості товару лежить на позивачі” [227]. Митний орган у разі наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності

поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи інформації щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи. наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів є імперативною умовою, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість витребування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти наступні дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів [228]. Такі сумніви є обґрунтованими, наприклад, якщо надані декларантом документи містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи інформації щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. На митний орган покладається обов'язок зазначити конкретні обставини, які викликали відповідні сумніви, причини неможливості їх перевірки на підставі наданих декларантом документів, а також обґрунтувати необхідність перевірки сумнівних відомостей та зазначити документи, надання яких може усунути сумніви в достовірності цих відомостей [228]. Згідно з правовим висновком у постанові Верховного Суду України від 12 лютого 2020 року у справі № 808/1236/16 (провадження № К/9901/18937/18), при вирішенні спорів щодо правомірності рішень контролюючого органу, необхідно враховувати, що відповідно до вимог статті 71 Кодексу адміністративного судочинства України обов'язок доведення відповідних обставин у спорах між особою та суб'єктом владних повноважень покладається на суб'єкта владних повноважень [229, 230].

Дослідження практики скасування у судовому порядку рішень митних органів про коригування митної вартості через відсутність або недостатність обґрунтування сумнівів у достовірності задекларованої вартості товарів дозволяє стверджувати, що такі факти не є поодинокими та відображають тенденції, що характеризують найбільш проблемні питання у цій сфері, наприклад:

1. Справа № 380/17792/22: У цьому випадку суд зазначив, що наявність у митного органу обґрунтованого сумніву в правильності визначення митної вартості

є обов'язковою умовою для витребування додаткових документів у декларанта та подальших дій щодо визначення дійсної митної вартості товарів [231].

2. Справа № 380/11653/24: Суд скасував рішення митного органу про коригування митної вартості, оскільки воно базувалося виключно на інформації з власних баз даних, без належного обґрунтування та врахування наданих декларантом документів [232].

3. Справа № 380/28869/23: У цьому випадку митний орган вимагав додаткові документи для підтвердження митної вартості, проте декларант не надав жодних додаткових документів. Суд зазначив, що митний орган повинен мати обґрунтовані сумніви для витребування додаткових документів [233].

4. Справа № 1.380.2019.001625: Верховний Суд України у постанові від 7 травня 2020 року зазначив, що основним методом визначення митної вартості товарів є перший метод (за ціною договору), але обов'язок доведення митної вартості товару лежить на позивачі [234].

Вказані справи ілюструють важливість належного обґрунтування митними органами своїх рішень про коригування митної вартості та необхідність достатності наявності обґрунтованих сумнівів для витребування додаткових документів у декларантів.

II. Помилки при виборі методу визначення митної вартості товарів.

Відповідно до законодавства, основним методом визначення митної вартості є перший метод - за ціною договору (вартість операції). Лише за наявності обґрунтованих причин, які підтверджують неможливість застосування цього методу, можуть використовуватися альтернативні методи (наприклад, метод аналогів або резервний метод). У реальній практиці митні органи нерідко припускаються помилок, що призводять до оскарження їх рішень у судах, наприклад:

1. Справа № 160/18324/24. У цьому випадку митний орган застосував резервний метод для визначення митної вартості без належного обґрунтування неможливості використання інших методів, зокрема методу за ціною договору щодо подібних товарів. Суд встановив, що митний орган не врахував усі подані

декларантом документи, які підтверджували можливість застосування основного методу. Це призвело до визнання рішення митного органу необґрунтованим [235].

2. Справа № 160/21785/23. Позивач зазначив, що митний орган, приймаючи рішення, не обґрунтував неможливість застосування основного методу визначення митної вартості товару. Суд дійшов висновку, що така відсутність обґрунтування порушує процедуру вибору методу оцінки і є підставою для скасування рішення митного органу [236].

3. Справа № 380/11541/23. За висновком суду у цій справі, декларант подав достатньо доказів, які підтверджували заявлену митну вартість товару за основним методом, проте митний орган вирішив застосувати інший метод оцінки, не обґрунтувавши належним чином своїх дій. Суд встановив, що рішення митного органу було прийняте з порушенням процедури і визнане незаконним [237].

4. Справа № 808/1236/16 (постанова Верховного Суду України від 12 лютого 2020 року). Верховний Суд зазначив, що обов'язок доведення відповідності вибору методу визначення митної вартості лежить на митному органі. Якщо митний орган не може довести неможливість використання основного методу, застосування альтернативних методів є неправомірним [238].

За результатами аналізу судової практики можна стверджувати, що до основних проблемних питань організації контролю за визначенням митної вартості на сьогоднішній день відносяться недостатність забезпечення митних органів достовірною ціновою інформацією, яка може використовуватись для обґрунтування позиції митного органу, а також особливості взаємодії митних органів з економічними операторами щодо оприлюднення інформації.

На сьогоднішній день система заходів контролю за визначенням митної вартості побудована у відповідності до Методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб митних органів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, затверджених наказом Держмитслужби від 01.07.2021 № 476. Визнаючи необхідність уніфікації підходів до роботи із управління ризиками при здійсненні контролю за визначенням митної

вартості, тим не менш зауважимо, що окремі положення цього документу є нечіткими та містять лише загальні рекомендації, зокрема стосовно використання інформації з програмно-інформаційних комплексів Держмитслужби, без зазначення критеріїв такого використання, а також іншої інформації з мережі інтернет, наприклад, комерційних пропозицій, що не забезпечує достатню чіткість та прозорість інформації для економічних операторів.

Підсумовуючи викладене, можна систематизувати основні причини недостатньої ефективності заходів контролю у сфері митної оцінки за такими групами, як недостатність необхідної цінової інформації та особливості взаємодії митних органів та економічних операторів (рис. 58).

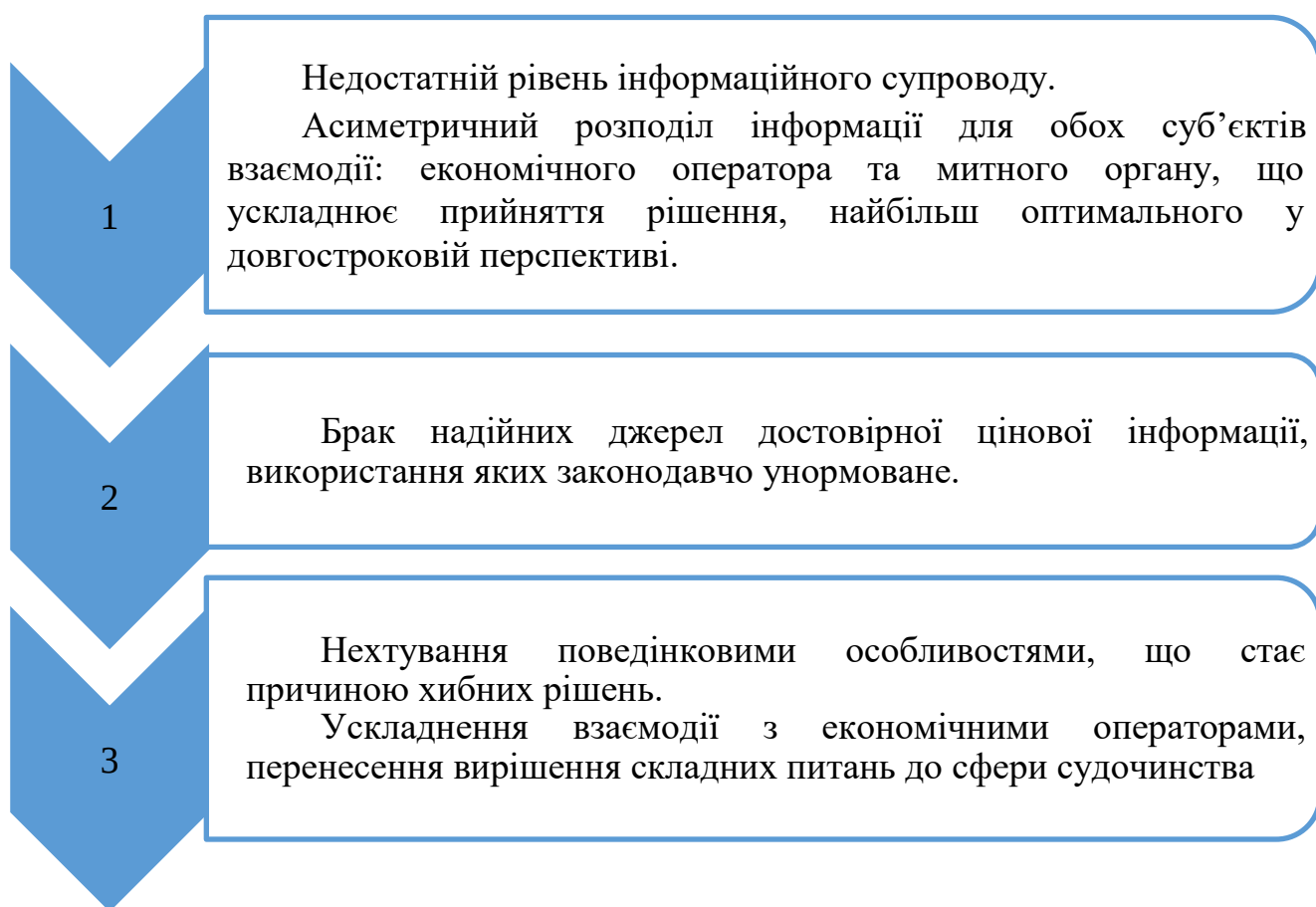


Рис. 58. Основні проблемні питання організації контролю правильності визначення митної вартості

Джерело: складено автором.

Провести оцінку перспектив запровадження нового механізму контролю за визначенням митної вартості доцільно за допомогою SWOT – аналізу, ефективного

інструменту аналізу та оцінки потенціалу, що дозволяє найточніше визначити сильні та слабкі сторони процесів, та, відповідно, оптимальні напрямки розвитку і тому належить до невід’ємних етапів стратегічного планування (рис. 59).

Внутрішні фактори	
<u>S/Strengths</u> Наявність внутрішніх ресурсів Діджиталізація процесів Підвищення ефективності аналітичної роботи Посилення таргетованого контролю Попередження та боротьба з шахрайством при декларуванні товарів, заниженням митної вартості	<u>W/Weaknesses</u> Недостатня прозорість вимог та критерії контролю для громадськості та бізнес-кід Складнощі щодо обґрунтування сумнівів митниці у точності та достовірності задекларованої митної вартості Відсутність двосторонніх домовленостей щодо обміну деталізованою інформацією
<u>O/Opportunities</u> Відповідність принципам належного врядування (Good Governance) Використання технологій наджингу для покращення ефективності взаємодії з економічними операторами Запобігання втратам бюджету за збільшення надходжень до державного бюджету Оптимізація заходів контролю за рахунок посилення аналітичної роботи	<u>T/Threats</u> Використання окремими митними органами “реферативних” або “мінімальних” у порушення міжнародного митного законодавств Ускладнення взаємодії з бізнесом, підвищення кількості судових позовів Зниження інвестиційної привабливості країни для іноземних підприємців внаслідок підвищення бюрократичного навантаження
Зовнішні фактори	

Рис. 59. Результати SWOT - аналізу стану організації контролю за визначенням митної вартості в Україні

Джерело: складено автором.

За результатами SWOT – аналізу визначено основні складові існуючої моделі контролю за визначенням митної вартості, що можуть бути вдосконалені шляхом запровадження інформаційного банку даних (рис. 60).



Рис. 60 Основні напрями удосконалення моделі контролю

Джерело: складено автором.

Інформаційний банк даних може бути запроваджений як елемент системи митного контролю, що становить одну із складових управлінської функції митної служби як органу публічної влади. У цьому контексті доцільно визначити також відповідність використання розробленого програмно-інформаційного комплексу основним засадам концепції належного врядування (таблиця 16) [239].

**Відповідність інформаційного банку даних принципам належного
врядування**

Верховенство права	Модель банку даних сформовано за чіткими прозорими принципами, які корелюють з основними положеннями Угоди СОТ про застосування Статті 7 ГАТТ, положеннями системи права ЄС у сфері митної оцінки та організації митного контролю.
Залученість та врахування інтересів	Можливість використання інформаційного банку економічними операторами для консультацій, планування та прогнозування є важливим елементом покращення комунікації, формування стандартів доброчесності, стратегії попередження порушень за рахунок підвищення обізнаності та відповідальності у бізнес-середовищі.
Орієнтація на консенсус	Можливість використання банку даних як засобу попередження правопорушень замість застосування штрафних санкцій, зниження помилок
Підзвітність	Застосування об'єктивної та надійної цінової інформації відбувається у відповідності до офіційних рекомендації ВМО, із застосуванням передових розробок експертів ВМО у сфері ІТ та управління даними та згідно з науково обґрунтованими методами отримання та розрахунку
Відповідальність	Антикорупційна спрямованість інформаційного банку даних полягає у зменшенні необґрунтованих випадків застосування дискреційних повноважень митниці в умовах недостатньої інформації, формування та нової податкової культури
Прозорість	Цей принцип реалізується завдяки використанню відкритих та надійних джерел інформації
Належне реагування	Забезпечується за рахунок автоматизації основних етапів визначення
Ефективність та результативність	Особливості управління інформацією дозволяють використовувати банк даних в процесі оцінки, формування, та застосування профілів митних ризиків, а також визначення конкретних індикаторів ризику

Джерело: складено автором.

Відповідно до архітектури побудови запропонованої моделі мультифункціонального інформаційного банку даних, програмно-інформаційний комплекс складається із підсистем, які можуть застосовуватись незалежно одна від одної, для надання необхідної інформаційної підтримки митним органам та

економічним операторам. Основна мета застосування, структура та характер інформації визначають особливості використання інформаційного банку даних.

Особливості використання підсистеми з обмеженим доступом:

Закрита підсистема передбачає використання інформації, оприлюднення якої не передбачено, виходячи з умов дотримання конфіденційності або службового користування.

1. Функціонування цього блоку передбачено в режимі авторизації для посадових осіб митних органів. Відповідно до сфери діяльності та посадових обов'язків, може бути встановлені різні рівні доступу, відповідно до інформації, яка аналізується, наприклад, використання функції аналізу відкритих джерел даних може бути доступним для всіх користувачів, у той час як чутлива інформація може бути отримана лише визначеними посадовими особами.

2. Автоматизація процесів сприяє зменшенню впливу людського фактору, потенційної корупційної складової у процесі реалізації митними органами своїх дискреційних повноважень, а також усуненню підстав для їх неправомірного застосування.

3. Використання сучасних ІТ рішень, в тому числі нейромереж, машинного навчання тощо оцінюється як найбільш відповідне рішення для прискорення та спрощення багатьох процесів. Використання штучного інтелекту дозволяє застосувати складні обчислювальні методи та проводити розрахунки, які допомагають швидко прийняти рішення стосовно ймовірності ризику порушень митного законодавства, доцільності застосування додаткових перевірочних заходів, вибору оптимальних форм контролю.

4. Особливості налаштувань дозволяють здійснювати регулярне оновлення інформації з метою недопущення використання неперевіраних або ненадійних даних

5. Дотримання зазначених вище умов використання програмно-інформаційного комплексу, застосування науково обґрунтованих методів аналізу і надійних джерел даних, та відповідність положенням міжнародного та національного митного законодавства дозволяють на законних підставах

використовувати отриману таким чином інформацію для аргументованого доведення сумнівів митного органу у достовірності та повноті задекларованих відомостей про митну вартість товарів.

Особливості використання в системі управління ризиками та при проведенні
пост-митного контролю

1. Формат використання історичних даних розробленим програмно-інформаційним модулем передбачає можливість здійснювати пошук та порівняння даних за різні періоди часу, як під час митного оформлення, так і після випуску товарів, та дотримуватись визначених законодавством термінів, передбачених для проведення пост-митного контролю, тобто порівнювати відповідні показники за співставні періоди.

2. Інтеграція з іншими програмно-інформаційними комплексами єдиної автоматизованої інформаційної системи Держмитслужби дозволяє оперативно співставляти дані, отримані в ході аналізу зовнішньої статистичної інформації, з даними бази даних митних оформлень. В результаті може бути сформоване повідомлення про рівень ймовірності ризику заниження митної вартості (низький, помірний, високий, небезпечний) та розрахований достовірний діапазон для порівняння рівнів митної вартості за принципом “витягнутої руки”, що відповідає звичайним умовам комерційної практики. Вищий ступінь ризику, позначений як “небезпечний” передбачено для таких значень митної вартості, які, за даними статистичного аналізу, будуть вважатись аномальними значеннями, тобто викидами для певного масиву даних. Митні декларації з такими даними потребуватимуть негайного реагування посадових осіб, з метою застосування додаткових форм контролю та недопущення шахрайства. Водночас, слід наголосити, що формування фіксованих критеріїв для визначення неприйнятної митної вартості, таких як, наприклад, відсоткове співвідношення, або фіксоване порогове значення, не рекомендовано для всіх груп товарів. Експерти з питань міжнародного митного права передусім дотримуються думки, що однакові критерії для визначення заниженої або завищеної вартості не є прийнятними, натомість

розбіжності завжди слід аналізувати з урахуванням характеру товарів, ступеня коливань їхніх цін на ринку тощо [240].

3. Функція визначення тенденцій та прогнозування може бути застосована для формування індикаторів ризику при профілюванні митних ризиків.

4. Статистичний аналіз рівнів задекларованої митної вартості в режимі реального часу та виявлення викидів, тобто аномальних для певного масиву даних значень, може використовуватись не тільки для визначення об'єктів для застосування додаткових форм контролю під час митного оформлення, але й для використання інформації про виявлені викиди як підстави для ініціювання перевірки дотримання декларантом чинного законодавства після митного оформлення.

5. Функція збереження результатів додаткових перевірок передбачає можливість автоматизованого застосування такої інформації в майбутньому для оптимізації ресурсів, наприклад для виключення повторної перевірки, якщо імпортером раніше вже надавались необхідні документи для підтвердження заявленої митної вартості.

Особливості використання відкритої (публічної) підсистеми

1. В рамках публічної комунікації митних органів відкритість банку даних цінової інформації для економічних операторів (у частині, що не містить конфіденційних даних), використання відкритих загальновизнаних надійних джерел даних, доступність отримання інформації та прозорість застосування є ключовим чинником підвищення довіри до правових інститутів та справедливого застосування норм права.

2. У формуванні наміру та прийняття рішення всіма індивідами відіграють важливу роль зовнішні чинники, такі як, наприклад, умови невизначеності, асиметричний розподіл інформації між учасниками взаємодії тощо та поведінкові фактори, зокрема, недостатня обізнаність, когнітивні упередження, особливості “швидкого” мислення. Конструювання та реалізація симетричної двосторонньої комунікації, можливість отримання довідкової достовірної інформації, яка також

може застосовуватись в процесі контролю, забезпечують більш відповідальне ставлення до вчинення дій усіма учасниками взаємодії.

3. Важливим елементом стратегічної комунікації є підхід “зрозумілий для нефахівців”, який враховує психологічні особливості сприйняття: що є простішим та зрозумілішим, то представляється більш надійним. Вжиття заходів, спрямованих на регулярний діалог з приватним сектором, як правило, стимулює дотримання правил, як і очікувалося.

4. Для структуризації інформації та спрощення роботи з даними збір та аналіз даних побудовані відповідно до товарної номенклатури Гармонізованої системи опису та кодування товарів, яка покладена в основу національних тарифно-статистичних номенклатур майже всіх країн світу. Це дозволяє використовувати дані статистики міжнародної торгівлі, з достатньо високим рівнем деталізації товарів.

Врахування сучасних наукових підходів до інтерпретації поведінкових особливостей економічних операторів при прийнятті фінансових рішень, зокрема, у світлі теорії запланованої поведінки та використання інструментів біхевіористичного спрямування, таких як інформаційна підтримка, підзвітність влади, формування моделей доброчесної та відповідальної поведінки, використання технологій наджингу.

3.2. Нормативно–правові засади впровадження розробленої моделі у роботу митних органів України

Як зазначалось вище, концепція застосування аналітичного інформаційного ресурсу в рамках здійснення автоматизованого контролю за визначенням митної вартості повністю узгоджується з нормами Угоди СОТ про застосування Статті VII ГАТТ, Рішення Комітету з митної оцінки 6.1 та уточнень наведених у роз’ясненнях Технічного комітету з митної оцінки ВМО. Принципи застосування розробленої моделі мультифункціонального інформаційного банку даних відповідають нормам, викладеним у Розділах 6 “Митний контроль” та 7 “Застосування інформаційних

технологій” Загального додатку до Кіотської конвенції (у зміненій редакції), а саме: стандартним правилам 6.3 - 6.6 щодо організації митного контролю із застосуванням системи оцінки ймовірності виникнення ризиків та управління ними, а також методів аудиту та стандартним правилам 7.1 - 7.3 щодо впровадження інформаційних технологій, забезпечуючи, наскільки це максимально можливо, проведення консультацій за участі усіх безпосередньо заінтересованих сторін [81].

Основні концептуальні положення запропонованої моделі також гармонізовані з рекомендаціями ВМО, які, відповідно до повноважень ВМО щодо розроблення та впровадження міжнародних стандартів організації митних процедур, мають статус керівних принципів взаємодії у митній сфері для сприяння законній торгівлі, зокрема з положеннями Рекомендації ВМО щодо використання Національної бази даних митних декларацій для митної оцінки та Керівництва ВМО щодо організації системи управління ризиками.

Визначені ВМО ключові засади управління інформацією в рамках митного контролю та принципи організації інформаційної взаємодії митних органів з економічними операторами реалізовані у запропонованій моделі інформаційного банку даних у оптимальний спосіб із залученням ефективних технік та методів управління поведінкою економічних агентів.

У площині національного законодавства України законодавчими підставами для впровадження у практичну діяльність митних органів спеціалізованого ІТ-ресурсу у форматі запропонованої моделі банку даних є, у першу чергу, такі нормативно-правові акти стратегічного рівня:

- Національна стратегія доходів до 2030 року, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р (далі - Національна стратегія);

- План заходів з реформування та розвитку системи органів, що реалізують митну політику, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 року № 569-р;

– Довгостроковий національний план цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації Державної митної служби України та її територіальних підрозділів на основі Багаторічного стратегічного плану електронної митниці ЄС, затвердженого рішенням Комітету з управління інформаційними технологіями у системі управління державними фінансами (протокол № 6 від 19 січня 2024 року) та введеного в дію наказом Міністерства фінансів України від 09 лютого 2024 року № 63;

– План з виконання рекомендацій Європейської Комісії, представлених у Звіті про прогрес України в рамках Пакета розширення 2023 року, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 9 лютого 2024 р. № 133-р.

Досягнення мети, зазначеною в нормативно-правових актах стратегічного рівня передбачається за такими стратегічними цілями:

– Забезпечення адаптації законодавства України до законодавства ЄС та виконання міжнародних зобов'язань України в частині митної і податкової політики та адміністрування.

– Підвищення рівня дотримання податкового та митного законодавства платниками податків та контролюючими органами.

– Створення та впровадження сучасних цифрових рішень податкового та митного адміністрування, підвищення ефективності та удосконалення процедур податкового та митного адміністрування і реформування податкової та митної політики [241].

– Зміцнення доброчесності та довіри до контролюючих органів через посилення антикорупційних заходів та підвищення прозорості і ефективності процедур управління.

– Досягнення партнерських відносин між бізнесом і державою та покращення інвестиційного клімату, відновлення довіри платників податків до контролюючих органів

При розробленні моделі також дотримані основні принципи інформаційних відносин, визначені Законом України “Про інформацію”, такі як:

– гарантованість права на інформацію;

- відкритість, доступність інформації;
- достовірність і повнота інформації;
- правомірність одержання, використання, поширення, зберігання та захисту інформації.

Функціонування банку даних також повністю відповідає основним напрямкам державної інформаційної політики, а саме:

- забезпечення доступу кожного до інформації;
- забезпечення рівних можливостей щодо створення, збирання, одержання, зберігання, використання, поширення, охорони, захисту інформації;
- створення умов для формування в Україні інформаційного суспільства;
- забезпечення відкритості та прозорості діяльності суб'єктів владних повноважень;
- створення інформаційних систем і мереж інформації, розвиток електронного урядування;
- постійне оновлення, збагачення та зберігання національних інформаційних ресурсів;
- забезпечення інформаційної безпеки України;
- сприяння міжнародній співпраці в інформаційній сфері та входженню України до світового інформаційного простору [149].

У контексті приведення законодавства України до системи права ЄС також доцільно визначити відповідність розробленого механізму застосування інформаційної складової нормам права ЄС. Враховуючи динаміку змін у підходах до тлумачення тих чи інших норм права у прецедентному праві ЄС, починаючи з початку 2000 років, вважаємо, що детальний аналіз усіх аспектів практики правозастосування в ЄС є однією з ключових передумов ефективної гармонізації законодавства України з системою права ЄС [242].

Інституції ЄС, уповноважені на контроль за наповненням бюджету ЄС, велику увагу приділяють питанням забезпечення повноти надходжень до бюджету ЄС – власних ресурсів ЄС (англ. - EU own resources), які використовуються для

фінансування всіх заходів політики ЄС та реалізації всіх субнаціональних програм і проєктів [243, 244].

В системі бюджету ЄС мито належить до традиційних власних ресурсів (Traditonal own resources): частка податків, що справляються митницею, становить, в середньому, близько 15% надходжень бюджету ЄС (приблизно 20 млрд. євро у 2020 році (17%), 24 млрд. євро у 2023 році (14%) [245].

З 1 січня 2021 року розмір частки, яка залишається у країні для відшкодування витрат на адміністрування митних платежів, збільшено до 25% з метою стимулювання більш ефективної протидії шахрайству та сумлінного дотримання митницями вимог митного законодавства ЄС, адже держави-члени ЄС несуть фінансову відповідальність за будь-які збитки, завдані бюджету ЄС через можливі адміністративні помилки з їхнього боку. Це пояснює велику зацікавленість ЄС у посиленні ефективності митного контролю, боротьби з митним шахрайством, зокрема і зниженням митної вартості.

Інституційна розбудова системи моніторингу за повнотою відповідних надходжень включає посилення контролю за повнотою сплати митних платежів при імпорті товару економічними операторами. Таким чином, вдосконалення контролю за повнотою сплати митних платежів набуває більшої актуальності та потребує швидких рішень в умовах обмеженості ресурсів та часу для України на сучасному етапі розвитку.

Разом з цим, слід звернути увагу, що питання легітимності використання митними органами певних видів інформації при здійсненні контролю за визначенням митної вартості (в тому числі пост-митного контролю), наприклад статистичних даних, а також середніх показників митної вартості для цілей митної оцінки найбільш докладно вивчалось Судом ЄС під час розгляду справ C-291/15, C-599/20 та C-187/2, як зазначено вище. Застосування середніх показників для розрахунку митної вартості товарів, якщо визначення за методом контрактної вартості неможливо, є складним з точки зору процедури питанням, яке потребує обґрунтування у кожному конкретному випадку [246]. На сьогоднішній день деякі аспекти залишаються дискусійними, тому у запропонованому механізми

інформаційного забезпечення можливість аналізу статистичних даних також передбачена на сьогодні в режимі довідкової інформації. Разом з тим, у разі прийняття на законодавчому рівні рішень щодо можливості легітимного використання середніх показників, або інших даних з національної чи загальноєвропейської бази даних митних оформлень, запропонований програмно-інформаційний модуль є перспективним інструментом для подальшого удосконалення.

Одним з важливих викликів для Державної митної служби України є необхідність посилення функції контролю, без завдання зайвих обтяжень доброчесним економічним операторам, в умовах воєнного стану, з урахуванням фінансових та часових обмежень. Таргетування в системі контролю за достовірним декларуванням митної вартості є необхідним ключовим елементом її ефективності. Відсутність надійної цінової інформації часто становить проблему для митних органів, не дозволяючи швидко приймати обґрунтовані рішення в рамках контролю. Введення в дію спеціальних пільг та спрощень для сприяння ввезенню в Україну найбільш необхідних для населення товарів, у зв'язку із запровадженням в Україні воєнного стану, вплинуло на значення у базі даних митної інформації. Використання цінової інформації з відкритих джерел сприяє прозорості та запобігає небажаному адміністративному втручання, яке викликає стійке невдоволення бізнесу та знижує рівень довіри до влади.

В контексті подальшої імплементації європейського законодавства, запровадження мультифункціонального банку даних відповідає всім основним критеріям до реалізації ефективного управління митною справою в ЄС:

- Ризик-орієнтований підхід.
- Поведінкові інсайти.
- Економічна доцільність.
- Правова визначеність та обґрунтованість.
- Врахування можливого викривлення статистичних даних та способи управління інформацією, які забезпечують більшу надійність даних (за допомогою методів математичної статистики).

Висновки до Розділу 3

Таким чином, у розділі розглянуто нормативно-правові засади, які регулюють питання забезпечення дієвого контролю у сфері митної оцінки при імпорті товарів, а також відповідність розробленого механізму інформаційного забезпечення у форматі інформаційного банку даних нормам чинного законодавства України, міжнародного митного права та системи права ЄС. Вирішення завдань, поставлених у Розділі III, забезпечується у відповідності до цілей і завдань, визначених у нормативно-правових актах стратегічного рівня, законах України та підзаконних актах. Важливим аспектом, що підтверджує релевантність визначених науково-методологічних засад та формату запропонованої моделі інформаційного банку даних, є узгодженість методів аналізу та використання інформації при митному контролі з вимогами Митних прототипів ЄС, а також основними аспектами правотлумачення норм митного права ЄС Судом ЄС у справах, що стосуються митної оцінки товарів при їх імпорті до ЄС.

Доцільність впровадження інформаційного банку даних для підвищення ефективності контролю за визначенням митної вартості та покращення взаємодії митних органів з економічними операторами визначається сукупністю факторів, ключовими серед яких виступають необхідність раціонального використання наявних технічних та людських ресурсів і застосування перспективних ІТ-інструментів аналізу, які відповідають викликам часу та не викликають розбіжностей у поглядах стосовно порядку застосування норм права.

Діючі на сьогоднішній день заходи повинні бути модернізовані та адаптовані, з урахуванням потреб держави та учасників міжнародної торгівлі, для пришвидшення та спрощення процесів, а також зміни фокусу уваги на попередження та недопущення порушень, із залученням чинників впливу біхевіористичного спрямування, які довели свою ефективність при використанні у країнах ЄС та світу.

ВИСНОВКИ

У сучасних умовах євроінтеграційної трансформації економіки України, подолання труднощів, зумовлених широкомасштабною військовою агресією росії проти України, та пошуку оптимальних шляхів забезпечення стійкості фінансової системи нашої держави, значно зростає потреба в ефективному інструментарії для протидії загрозам економічної та митної безпеки України. Адаптація механізмів публічного управління в контексті впровадження основних європейських цінностей вимагає підвищення прозорості, зменшення корупційних ризиків, ефективної боротьби з тіньовим сектором економіки та нелегальними фінансовими потоками, які загрожують глобальній економічній ситуації.

Така стратегічна мета ставить нові виклики перед системою митного контролю, як основною ланкою у системі забезпечення митної, економічної, фінансової безпеки держави, що передбачає впровадження інноваційних дієвих інструментів у сфері державного контролю. Особливого значення набуває вдосконалення митного контролю за рахунок автоматизації більшої кількості процесів. Одним з найбільш значущих з точки зору фіскальної ефективності напрямків митного контролю є контроль за визначенням митної вартості. Як базова категорія митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, митна вартість товарів використовується як основа для нарахування митних платежів, та, відповідно, забезпечення надходжень до Державного бюджету у повному обсязі. Декларування товарів за заниженою митною вартістю при імпорті, як один з найбільш розповсюджених у всьому світі різновидів митного шахрайства, є наслідком зловживань, ухилення від сплати податків або інших форм фінансових злочинів та призводить не лише до втрат бюджету, але й створює системні ризики суттєвого спотворення умов справедливої конкуренції, викривлення інших процесів зовнішньої торгівлі. Це перешкоджає чесній економічній поведінці, створює умови для виникнення корупційних ризиків та з часом може значно погіршити інвестиційний клімат, спричинити відтік капіталу та послабити економіку. Тому боротьба із маніпуляціями з митною вартістю імпортованих

товарів є не лише економічним імперативом, а й питанням національної безпеки та належного урядування.

Можливість швидко та своєчасно виявляти такі порушення значною мірою залежить від наявності та ефективності використання достовірних релевантних довідкових даних про ціни та цифрової трансформації митних систем. Важливе місце у сучасних системах заходів контролю за дотриманням законодавства займають також поведінкові підходи. Модернізація існуючого механізму митного контролю відповідно до принципів ризик-орієнтованості, об'єктивності, транспарентності сприяє адаптивності митної системи до динамічних змін у зовнішньоекономічному середовищі. Існуюча модель контролю з точки зору біхевіористики ґрунтується на концепціях, які враховують лише раціональну поведінку економічних агентів, відповідно до принципів максимізації корисності, нехтуючи науково доведеними фактами впливу ірраціональної складової на когнітивні процеси, і, як наслідок, на прийняття рішень, які можуть бути неоптимальними внаслідок впливу деструктивних поведінкових чинників, наприклад, таких як відсутність надійного інформаційного забезпечення, низький рівень довіри до влади, непрозорість вимог митних органів тощо.

У запропонованій моделі інформаційного банку даних ключові цілі трансформації інструментів контролю у сфері митної оцінки досягаються шляхом інтеграції засобів аналітичної обробки даних, автоматизації процедур та застосування біхевіористичних індикаторів доброчесної поведінки. Зниження рівня корупціогенних чинників та впливу людського фактору, сприяє створенню рівних і справедливих умов для всіх економічних операторів, спрощенню процедур торгівлі. Реактивні форми митного контролю, такі як штрафи, санкції та інші види покарань, передбачених законом, а також додаткові вимоги, у разі застосування невибіркового контролю ускладнюють діяльність доброчесних операторів, викликають спротив та протидію, погіршують взаємодію економічних операторів та митних органів. Водночас, запобігти таким небажаним діям можливо за умови націленого впливу на моделі поведінки, за рахунок факторів наджингу, відкритості та прозорості, надання інформації у зручній візуалізованій формі та іншим

прийомам та методам поведінкової психології, які успішно використовуються у країнах з високим рівнем економічного розвитку. Запропонований формат інформаційного банку даних передбачає можливість впровадження таких методів у практичну діяльність митних органів України. З метою створення умов для оптимізації системи заходів контролю у сфері митної оцінки в Україні розроблено науково-методологічне обґрунтування необхідності посилення превентивного та пост-митного компонентів митного контролю на основі принципів доброчесності та антикорупційної політики держави та концептуалізовано новий формат використання статистичних даних та іншої достовірної інформації.

В ході дослідження застосовано синергетичний підхід, який передбачає вдосконалення окремих функціональних елементів системи без необхідності її повної інституційної або технічної перебудови. Взаємодія оптимізованих компонентів, зокрема: інформаційно-аналітичних модулів, алгоритму ризик-менеджменту, методів обробки статистичних даних у поєднанні з чітким нормативно-правовим обґрунтуванням та націленим впливом на поведінку створює мультиплікативний ефект, таким чином, що загальний результат перевищує суму ефективності окремих компонентів, які взаємно підсилюють один одного, формуючи єдиний, адаптивний і стійкий механізм управління митною безпекою. Синергетичний підхід є особливо релевантним в умовах обмежених фінансових та часових ресурсів. Його перевагою є гнучкість і масштабованість, що дозволяє адаптувати систему до нових викликів та інтегрувати сучасні цифрові рішення поетапно, без порушення її стабільного функціонування. Іншим важливим аспектом успішного функціонування інформаційного банку даних є підвищення прозорості критеріїв правозастосування за рахунок: більшої відкритості, зрозумілості та доступності правил, стандартів і підходів, які використовуються під час застосування правових норм.

Запропонований підхід передбачає використання цінової інформації як аналітичного ресурсу для ухвалення управлінських рішень у межах державної політики забезпечення митної безпеки та фінансової стабільності. Застосування даних статистики міжнародної торгівлі врегульоване відповідно до концепції

митної оцінки Угоди про митну оцінку СОТ. Згідно цих норм, використання митними органами об'єктивних даних, в тому числі, дзеркальної статистики є дозволеним методом для перевірки заявленої вартості, якщо є обґрунтовані сумніви, зокрема в межах визначення вартості операції з ідентичними або подібними товарами згідно зі статтями 2 і 3 Угоди СОТ про митну оцінку під час встановлення відповідності заявленої вартості. З точки зору врегулюваності у правовому полі, використання для визначення митної вартості середніх значень, наприклад таких, які розраховуються на основі даних Comext та згідно з рекомендаціями Європейської Комісії повинні використовуватись у системах управління ризиками митних адміністрацій держав-членів ЄС, є відкритим дискусійним питанням. Якщо окремі норми європейського митного права тлумачаться Судом ЄС як такі, що не перешкоджають використанню митних баз даних, то на сьогоднішній день використання середнього показника митної вартості для визначення митної вартості за резервним методом, представляється складним та до певної міри неоднозначним питанням. У цьому зв'язку більш обґрунтованим є застосування достовірних діапазонів цін, які відповідають вимогам правила “витягнутої руки” рекомендаціям ВМО, а також відображають об'єктивні властивості масивів даних, які включають задекларовані, тобто визнані митними службами інших країн, показники митної вартості та можуть враховувати регіональні тенденції, особливості логістики, часові проміжки та історичні ціни тощо. Розглядаючи протидію шахрайству як пріоритетну стратегію посилення доброчесної економічної поведінки та стимулювання збалансованої економічної політики та розвитку торгівлі, ВМО також вказує на необхідність посилення взаємозв'язку між трансфертним ціноутворенням та митною оцінкою. Ці процеси, основні засади їх реалізації, а також визначені законом правила не є тотожними, однак, у випадку визначення “нормальності” та “аномальності” цін, методики які застосовуються відповідно до методів CUP, або бенчмаркінгового аналізу можуть успішно застосовуватись і для митної оцінки. Релевантність застосування цього методу експериментально підтверджена відповідними розрахунками, проведеними в ході дослідження, на базі даних статистики міжнародної торгівлі. Формат

запропонованої моделі інформаційного банку даних передбачає поєднання декількох важливих факторів сприяння прозорій та результативній взаємодії економічних операторів з митними органами. Перший модуль, як підсистема банку даних з публічним доступом, забезпечує можливість отримати доступну достовірну інформацію щодо задекларованих експортерами та імпортерами даних стосовно вартості товарів, відповідно до їх коду міжнародної товарної номенклатури. Маючи довідкові дані, економічні оператори можуть краще планувати свої фінансові рішення та оцінювати ризики, та разом з цим усвідомлювати, що аналогічна інформація використовуватиметься для визначення ризику заниження митної вартості, отже рішення щодо декларування недостовірних даних призведе до суттєвих проблем та ускладнень. Симетричний розподіл інформації також знижує рівень можливої корупції, оскільки аналогічні цінові дані використовуються митними органами для визначення аномальності задекларованих значень та можливості порушень. Підсистема банку даних з обмеженим доступом, тобто тільки для посадових осіб митних органів, може оперувати як даними з відкритих джерел, так і внутрішньою митною інформацією, та забезпечує проведення аналізу, результати якого можуть використовувати не лише для виявлення аномальних значень як випадків потенційного недостовірного декларування, але і для виявлення випадків, що потребують проведення додаткових перевірок після митного оформлення, в рамках пост-митного контролю. Функції банку даних також включають модуль аналітики, який дозволяє точніше визначати область можливих ризиків.

Таким чином, запропоноване ІТ-рішення відповідає пріоритетам державної політики, стратегічним цілям цифровізації та вимогам євроінтеграції. В ньому обґрунтовано потребу в створенні мультифункціонального банку даних для посилення аналітичного потенціалу митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Л.М. Механізм державного забезпечення економічної безпеки в Україні: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2018. 323 с.
2. Акімова Л. Роль та місце економічної безпеки в системі державного управління забезпечення національної безпеки України. *Публічне урядування*. 2018. №2(12). С. 15-28
3. Кошиков Д. Сутність правових засад реалізації державної політики у сфері забезпечення економічної безпеки держави. *Вісник Пенітенціарної асоціації України*. 2020. С. 164-175. <https://doi.org/10.34015/2523-4552.2020.1.17>
4. Koshykov, Denys (2021). The concept and content of public policy on state economic security. *Entrepreneurship, Economy and Law*. 9. 52-57. <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2021.9.08>
5. Риков В.В. Перспективні напрями розвитку системи економічної безпеки в Україні. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. №9. <https://doi.org/10.32702/2307-2156-2020.9.100>
6. Mkrtchyan, T.M. (2015). State Economic Security System and Its Components. Proceedings from MIIM '15: 4th International Conference on Research in Humanities, Sociology & Corporate Social Responsibility (RHSCSR'15) Sept. 25-26, 2015. Penang (Malaysia). Retrieved from: <https://icehm.org/images/upload/3757ED915013.pdf>
7. Šimašius, R., & Vilpišauskas, R. The Concept of Economic Security and the Principles of Economic Security Policy in Lithuania. *Lithuanian Annual Strategic Review*, 3(2005), no. 1, 249-266. DOI 10.47459/lasr.2005.3.12
8. Краєвський В. М. Інституційна трансформація механізмів обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій / Краєвський Володимир Миколайович, Скорик Олександр Васильович // Галицький економічний вісник. — Т. : ТНТУ, 2025. — Том 92. — № 1. — С. 67–76. https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/48364/2/GEJ_2025v92n1_Kraievskyi_V-Institutional_transformation_67-76.pdf (фахова, Україна, категорія Б)
9. Рожков В.О. Підходи до визначення сутності поняття економічної безпеки. *Глобальні та національні проблеми економіки*. ISSN (Online): 2413-396. 2016. №10.

URL: <http://global-national.in.ua/issue-10-2016/18-vipusk-10-kviten-2016r/1928-rozhkov-v-o-pidkhodi-do-viznachennya-sutnosti-ponyattya-ekonomichnoji-bezpeki>

10. Гнатенко В. Основні складові економічної безпеки держави. *Науковий вісник: Державне управління*, 2021. 1(1(7)), С. 66-82. [https://doi.org/10.32689/2618-0065-2021-1\(7\)-66-82](https://doi.org/10.32689/2618-0065-2021-1(7)-66-82)

11. COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT AND THE COUNCIL: Advancing European economic security: an introduction to five new initiatives. Brussels, 2024. Retrieved from <https://commission.europa.eu/system/files/2024-01/Communication%20on%20European%20economic%20security.pdf>

12. Лизун М., Озарко К. Економічна безпека ЄС та України: нові виклики та загрози. *Вісник Маріупольського державного університету. Серія: економіка*. 2023. Вип. 25. DOI 10.34079/2226-2822-2023-13-25-117-127

13. Гнатенко В. Загрози економічній безпеці держави в умовах глобалізації. *Аспекти публічного управління*. 2021. Т. 9. №1. С. 55-62. DOI: <https://doi.org/10.15421/152105>

14. Рішення Ради національної безпеки і оборони України від 11 серпня 2021 року «Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0048525-21#Text>

15. Пашко П.В. Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації): монографія. Одеса: АТ «Пласке», 2009. 628 с.

16. Černius, G., & Kremer-Matyškevič, I. (2019). Country's economic security concept: theoretical insights. Retrieved from <https://repository.mruni.eu/handle/007/16031https://cris.mruni.eu/server/api/core/bitstreams/08422e1c-1419-47cb-9bd4-0cd8aca51348/content>

17. Новікова К. Глобалізаційні виклики митній безпеці держави. *Вісник Запорізького національного університету*. 2012. №4(16). URL: <https://web.znu.edu.ua/herald/issues/2012/eco-4-2012/174-180.pdf>

18. Замасло О., Підхомний О., Петик М. Ідентифікація загроз митній безпеці держави. *Світ фінансів*. 2019. Вип. 4. С. 37-52. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/38142>
19. Azcárraga, A. et al. Customs Matters: Strengthening Customs Administration in a Changing World. International Monetary Fund. 2022. <https://doi.org/10.5089/9798400200120.071>
20. Недобєга О.О., Кулєшина М.І. Митна безпека як складова економічної безпеки України. *Наукові вісті Давіського університету: збірник наукових праць*. Луганськ. 2013. №9. URL: https://nvdu.snu.edu.ua/wp-content/uploads/2020/03/2013_9_15.pdf
21. Калініченко А.І. Митна безпека як складова національної безпеки України. *Право та інновації*. 2015. №2. С. 14-18. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apir_2015_2_4
22. Пашко П.В., Шевчук С.В. Сутність та особливості державного регулювання механізмів забезпечення митних інтересів України. *Економіка та держава*. 2019. № 4. С. 4-10. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.4.4
23. Митний кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45, № 46-47, № 48, (ст.552). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
24. Костяна О.В. Митна безпека: її сутність і місце в системі національної безпеки держави. *Бізнес-Інформ*. 2020. №11. С. 76-82. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-11-76-82>
25. Пашко П.В. Умови та чинники забезпечення митної безпеки. *Митна справа*. 2010
26. Пашко П.В. Митні інтереси та митна безпека. *Митна справа*. 2007. № 3(51). С. 7-14
27. Рогатинська Н. Митна безпека України. *Соціологія права*. 2019. №1-2 (26-27). С. 109-112. URL: http://soclaw.idpnan.kyiv.ua/archive/2019/1-2/1-2_2019.pdf#page=109

28. Гавловська Н., Осадчук О., Рудніченко Є. Вплив митних органів на економічну безпеку держави. *Митна безпека*. 2011. № 1-2. С. 52-56. URL: <https://elar.khmn.edu.ua/handle/123456789/2043>

29. Даценко В.В. Митна безпека як складова економічної безпеки держави *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6209>

30. Izmailov Y., Yegorova I. Global challenges to modern international security system. *Economics and technical engineering*. №2 (1), 2024. P. 22-30. DOI: 10.62911/ete.2024.02.01.02

<https://ete.org.ua/index.php/journal/article/view/117> (фахова, Україна, категорія Б

31. Пашко П. Реалізація функцій митної політики України в умовах глобалізації. *Вісник КНТЕУ: Держава та економіка*. 2009. №4. URL: <http://visnik.knute.edu.ua/files/2009/04/2.pdf>

32. Резнік Н., Боровик Т. Митна справа та митна політика держави. *Молодий вчений*. 2022. № 9(109). С. 162-165. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-9-109-34>

33. Tyschenko V. F. Customs policy of Ukraine in the context of cyclical economic development / O. V. Kostiana, O. E. Naydenko, V. F. Tyschenko, V. M. Ostapenko // *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. –2020. – Vol. 2. – P. 351-357. – Режим доступу: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v3i34.215562> (Web of Science)

34. Погріщук Г., Бей С. Формування та реалізація митної політики України. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-40-74>

35. Розвиток митної політики України в контексті реалізації економічної функції держави: колективна монографія / за ред. д.е.н., професора О.П. Гребельника. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 266 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні»; Т. 170). URL : <http://surl.li/gkjqqr> (одноосібний розділ (1) у колективній монографії)

36. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/customs-policy>
37. «Положення про Державну митну службу України». URL: <https://customs.gov.ua/polozhennia>
38. Кийда Л., Шевченко Н. Особливості реалізації державної митної політики в Україні. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. №4. DOI: 10.32702/2307-2156-2020.4.66
39. Угрин В., Бондаренко Є., Шевчук А. Ефективність роботи митних органів України в умовах воєнного стану. *Економічний аналіз*. 2019. Т. 32. №3. С. 171-182. DOI: 10.35774/econa2022.03.171
40. Cobham A., Jansky P. Estimating Illicit Financial Flows: A Critical Guide to the Data, Methodologies, and Findings. Oxford University press, 2020. <https://doi.org/10.1093/oso/9780198854418.001.0001>
41. Andruseac, G. Economic Security – New Approaches in the Context of Globalization, CES Working Papers, Alexandru Ioan Cuza University of Iasi, Centre for European Studies, Iasi, 2015. Vol. 7, Iss. 2, pp. 232-240. Retrieved from <http://hdl.handle.net/10419/198375>
42. Hunter, M. Measures that Miss the Mark. Global Initiative Against Transnational Organized Crime. 2018. Retrieved from <https://globalinitiative.net/wp-content/uploads/2018/06/TGIATOC-Illicit-Financial-Flows-report-1941-hi-res-2-1.pdf>
43. Forstater, M. Illicit Financial Flows, Trade Misinvoicing, and Multinational Tax Avoidance: The Same or Different?» CGD Policy Paper. Washington, DC: Center for Global Development. 2018. Retrieved from <https://www.cgdev.org/publication/illicit-financial-flows-trade-misinvoicing-and-multinational-taxavoidance>
44. Collin, M. Illicit Financial Flows: Concepts, Measurement, and Evidence. The World Bank Research Observer. 2020. 35. 44-86. <https://doi.org/10.1093/wbro/lkz007>
45. Reuter, P. «Illicit Financial Flows And Governance: The Importance Of Disaggregation». World Development Report. 2017. Retrieved from <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/677011485539750208-0050022017/original/WDR17BPillicitFinancialFlows.pdf>

46. Economic Report on Africa 2012. Retrieved from <https://www.uneca.org/economic-report-africa-2012>

47. Yikona, S. et al. Ill-goŋ en money and the economy: experiences from Malawi and Namibia / Financial Market Integrity, Finance and Private Sector Development, The World Bank. Retrieved from <https://documents1.worldbank.org/curated/en/564471468288012918/pdf/651760PUB0EPI100money09780821388877.pdf>

48. Amaral, L.R., & Barcarolo, L. Statistical methodology to estimate BEPS-related financial flows or tax-related illicit financial flows channelled via phantom trade. UNCTAD Research Paper. 2020. №57. Retrieved from https://unctad.org/system/files/official-document/ser-rp-2020d16_en.pdf

49. Kukutschka, R. M. B., Camarda, A., & Cizmaziova, L. «Illicit financial flows. Topic guide». Transparency International. Retrieved from <https://knowledgehub.transparency.org/product/topic-guide-on-illicit-financial-flows>

50. Assessing Tax Compliance and Illicit Financial Flows in South Africa. OECD Report. 2022. <https://doi.org/10.1787/e8c9ff5b-en>

51. Конвенція ООН «Про боротьбу проти незаконного обігу наркотичних засобів і психотропних речовин». (Відень, 20 грудня 1988 р.). Офіційний портал Верховної Ради України. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/699/2000#Text>

52. Про оперативно-розшукову діяльність. Закон України від 18.02.1992 № 2135-XII. Офіційний портал Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_926#Text

53. Палій Л. Дотримання міжнародних стандартів митної діяльності як умова гарантування захисту митних інтересів України. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2019. №2. URL: http://apnl.dnu.in.ua/2_2019/30.pdf

54. WCO Trendspotter Study On Customs-Related Commercial Fraud. Retrieved from <https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-1000-issue-1-2023/trendspotter-study/>

55. Carrere, C., & Grigoriou, C. Can mirror data help to capture informal international trade. FERDI Working Papers, Fondation pour les études et recherches sur

le développement international (FERDI). Retrieved from <https://hdl.handle.net/10419/269404>

56. Nitsch, V. Trade Misinvoicing. Prepared for the Routledge companion to Tax Avoidance Research. 2016. Retrieved from <https://www.vwl2.wi.tu-darmstadt.de/media/vwl2/pdfs/16-07-29.pdf>

57. Cobham, A., Jansky, P., & Mares, J. Illicit Financial Flows and Trade Mispricing: Decomposing the Trade Reporting Gap. Working Papers IES 2021/26, Charles University Prague. Retrieved from https://ideas.repec.org/p/fau/wpaper/wp2021_26.html

58. Bürgi Bonanomi, E., & Musselli, I. Countering Commodity Trade Mispricing in Low-Income Countries: A Prescriptive Approach. 2022. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.5175743>

59. Carbonnier, G., & Mehrotra, R. «Measuring Illicit Financial Flows: New Data and Methods». International Development Policy. Revue internationale de politique de développement [Online], 17 | 2024, Online since 27 May 2024, connection on 15 May 2025. DOI: <https://doi.org/10.4000/11q97>

60. Taha Mohamed Daab The impact of COVID-19 on the economy and management of international companies. <https://doi.org/10.36690/2674-5208-2022-1-4>. URL: https://www.wto.org/english/news_e/pres21_e/pr876_e.htm

61. Macrotrends. World GDP Growth Rate 1961-2025. URL: <https://www.macrotrends.net/global-metrics/countries/WLD/world/trade-gdp-ratio>

62. World Integrated Trade Solution. URL: <https://wits.worldbank.org/CountryProfile/en/WLD>

63. Global trade growth could increase two-fold or more in 2024. The World Economic Forum. URL: <https://www.weforum.org/agenda/2024/05/global-trade-to-double-2024-imf-wto/>

64. Доходи бюджету України [2025]. Мінфін. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>

65. Гуренко Т. Сучасний стан та напрями удосконалення організації державного фінансового контролю. Економіка та суспільство. 2023. DOI: 10.32782/2524-0072/2023-55-23
66. Бухарева Ю. Зарубіжний досвід протидії порушенням митних правил. DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.10156302>
67. Бардаш С. Класифікація принципів контролю як складного поліморфного явища. Економіка та держава № 7/2012. URL: https://www.researchgate.net/publication/380490368_
68. Ерфан В.Й., Ваш М.М., Сухолов Е.А. Контроль як функція менеджменту. Науковий вісник Ужгородського університету. 2023. № 1(61). [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2023.1\(61\).86-90](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2023.1(61).86-90)
69. Гринчук Ю., Шемігон О.І., Вихор М.В. Контроль як функція державного управління: економіко-правова сутність та механізм застосування. *Ефективна економіка*. 2019. №4. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.4.3
70. Гаращук В. Доктрина контролю та нагляду в управлінні. Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 20-річчю НАПрН України та обговоренню п'ятитом. моногр. «Правова доктрина України». Харків, 20-21 листоп. 2013 р. Нац. акад. прав. наук України. Харків, 2013. С. 201-207. URL: https://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/7162/1/Garashuk_201.pdf
71. Васільєва Л., Дацій Н., Залізнюк В. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. №3. DOI: 10.32702/2307-2156-2020.3.3
72. Міщенко Д. Державний фінансовий контроль як умова ефективного функціонування податкової системи. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2023. №3(38). DOI <https://doi.org/10.32782/2310-9653-2023-3.7>
73. Горбова Н. Природа державного контролю (нагляду) та генезис його законодавчого визначення. *Право та державне управління*. 2019 р. № 1(34). Том 1. URL: http://www.pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/1_2019/tom_1/8.pdf

74. Терещенко М. Державний контроль: сутність, основні підходи та концепції. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Державне управління*. 2019. Том 30(69). №4. <https://doi.org/10.32838/2663-6468/2019.4/21>

75. Орленко В. Проблеми розвитку механізмів державного контролю в Україні. *Наукові праці Міжрегіональної Академії управління персоналом. Політичні науки та публічне управління*, 2023. №2(68). С. 118-124. [https://doi.org/10.32689/2523-4625-2023-2\(68\)-1](https://doi.org/10.32689/2523-4625-2023-2(68)-1)

76. Закон України Про приєднання України до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур у змінений редакції згідно з Додатком І до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур від 25.10.2006 № 227-V(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2006, N 48, ст.476) {В редакції Закону N 3018-VI (3018-17) від 15.02.2011, ВВР, 2011, N 35, ст.347 } URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-16#Text>

77. Agreement on Trade Facilitation. URL: https://www.wto.org/English/docs_e/legal_e/tfa-nov14_e.htm#fnt-8

78. EU Customs blueprints. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/eu-training/customs-blueprints_en

79. Тищенко В. Митні ризики: сутність та управління / В. Тищенко, Ю. Кулик // Економіка та суспільство. – 2023. – № 55. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-15> (фахова, Україна, категорія Б)

80. Бардаш С., Новак О. Ідентифікація сутності та загальних принципів митного контролю. *Обліки фінанси*. 2020. №4(90). [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-4\(90\)-38-44](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-4(90)-38-44)

81. Customs Risk Management Framework (CRMF). URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/measures-customs-risk-management-framework_en

82. Голинський Ю., Гриник І. Митний контроль в Україні та напрями його вдосконалення. *Молодий вчений*. 2019. №10(74). С. 646-650. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-10-74-136>

83. Звіти Ради бізнес-омбудсмена. URL: <https://boi.org.ua/reports-categories/kvartal-reports/>

84. Щорічні опитування Інституту економічних досліджень та політичних консультацій: оцінки та очікування бізнесу в рамках проєкту Громадська ініціатива «За чесну та прозору митницю». URL: http://www.ier.com.ua/ua/trade_facilitation/Annual_business_assessment_TFD

85. Моніторинг роботи митниці очима бізнесу. 2024. URL: [http://www.ier.com.ua/files/Projects/2025/TFD/2025_IER_FTC_FINAL_UA%20\(1\).pdf](http://www.ier.com.ua/files/Projects/2025/TFD/2025_IER_FTC_FINAL_UA%20(1).pdf)

86. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур. Офіційний портал Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text

87. Karklina-Admine, S. et al. Challenges for Customs Risk Management Today: A Literature Review. *Journal of Risk and Financial Management*. 2024. 17(8). 321. <https://doi.org/10.3390/jrfm17080321>. <https://www.mdpi.com/1911-8074/17/8/321>

88. PRACTICAL GUIDELINES FOR VALUATION CONTROL, WCO. 2015. URL : <https://rocb-europe.org/uploads/1/e-training/materials/en/customs-valuation/3-practical-guidelines-valuation-control-eng.pdf>

89. REPORT FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT. Third Progress Report on the implementation of the EU Strategy and Action Plan for customs risk management. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/23dba5ca-d5c1-4431-a6ed-868928dc2027_en

90. Arsenis, S., Perrotta, D., & Torti, F. THE ESTIMATION OF FAIR PRICES OF TRADED GOODS FROM OUTLIER-FREE TRADE DATA. DOI:10.2788/57125

91. Follow-up to the recommendations to the Commission report on the protection of the EU's financial interests – fight against fraud. 2018. URL: https://anti-fraud.ec.europa.eu/about-us/reports/annual-reports-protection-eus-financial-interests-pif-report_en

92. Official website World Customs Organisation. Guidelines on the development and use of a national database as a risk assessment tool. Retrieved from <http://www.wcoomd.org/en/topics/valuation/instruments-and-tools/guidelines.aspx>

133. D'Angelo, Giangiacomo (2023). ASPECTS OF CUSTOMS CONTROL IN SELECTED EU MEMBER STATES. DOI: 10.30682/sg326

93. Directorate General of Omani Customs. URL : <https://www.customs.gov.om/dgcportal/bayan-system>

94. Financial Times. 23.05.2025 — Breaking news and top stories from the UK. The latest on the UK economy, politics and government and in-depth analysis on the housing market . URL : <https://www-ft-com.ezphost.dur.ac.uk/content/429014fa-8e17-45ff-9744-a125afde3710>

95. Germany: EPPO unmasks criminal organisation behind €200 million customs and import VAT fraud URL : <https://www.eppo.europa.eu/en/media/news/germany-eppo-unmasks-criminal-organisation-behind-eu200-million-customs-and-import-vat>

96. OLAF case reveals €107 million EU-wide fraud URL: https://anti-fraud.ec.europa.eu/media-corner/news/olaf-case-reveals-eu107-million-eu-wide-fraud-2021-11-10_en

97. Краєвський В.Н., Параниця Н.В.,Петруха С.В., Методичні підходи до аналізу макроекономічних показників зовнішньої торгівлі України Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2021. Вип. 7. С. 52-60. DOI 10.33244/2617-5932.7.2021.52-60 (фахова, Україна, категорія Б)

98. Mapping the global behavioural insights community. URL : <https://oecd-opsi.org/blog/mapping-behavioural-insights/>

99. Kuntal K. Das, Laura Meriluoto & Amy Rice (2020). Export tax and import-tariff avoidance: evidence from the trade data discrepancy in the China - New Zealand trade, New Zealand Economic Papers. 54:2. 161-189. DOI: 10.1080/00779954.2019.1624598

100. Yalama, G. Oz., Gumus, E. (2013). Determinants of Tax Evasion Behavior: Empirical Evidence from Survey Data. International Business and Management, Vol. 6, No. 2, pp. 15-23, DOI:10.3968/j.ibm.1923842820130602.1085

101. Alm, J. WHAT MOTIVATES TAX COMPLIANCE? *Journal of Economic Surveys*. 2019. 33. 353-388. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>
102. Alm, J. Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies. *International Tax and Public Finance*. 2012. Volume 19, Number 1. DOI 10.1007/s10797-011-9171-2
103. Ferrantino, M.J., Liu, X., & Wang, Z. (2008). Avoidance Behaviors of Exporters and Importers: Evidence from the U.S.-China Trade Data Discrepancy. U.S. International Trade Commission Economics Working Paper. No. 2008-09-B. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1266159>
104. Soukup, A., Maitah, M., & Svoboda, R. (2014). The Concept of Rationality in Neoclassical and Behavioural Economic Theory. *Modern Applied Science*. 9. DOI: 10.5539/mas.v9.n3p1
105. Camerer, C. (1998). Prospect Theory In The Wild: Evidence From The Field. *Advances in Behavioral Economics*
106. Malezieux, A. (2017). Essays in Economic Psychology of Tax Evasion Behavior. Economics and Finance. Doctoral thesis for the degree of Doctor of Philosophy in economics, Université de Lorraine, English. NNT: 2017LORR0062f
107. Camerer, C., & Loewenstein, G. (2004). Behavioral Economics: Past, Present, Future. *Advances in Behavioral Economics*. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/228359684_Behavioral_Economics_Past_Present_Future
108. Kahneman, D., & Frederick, S. (2005) A Model of Heuristic Judgment. Retrieved from https://www.psychologytoday.com/sites/default/files/model_of_heuristic_judgment.pdf
109. Kannengiesser, U., & Gero, J. (2019). Empirical Evidence for Kahneman's System 1 and System 2. Thinking in Design. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/330764830_Empirical_Evidence_for_Kahneman's_System_1_and_System_2_Thinking_in_Design3

110. Ibn e Hassan, I., Naeem, A. & Gulzar, S. Voluntary tax compliance behavior of individual taxpayers in Pakistan. *Financ Innov.*, 7, 21 (2021). <https://doi.org/10.1186/s40854-021-00234-4>

111. Tackling tax avoidance, evasion, and other forms of non-compliance/ HM Revenue and Customs. Presented to Parliament pursuant to sections 92 and 93 of the Finance Act 2019. Retrieved from https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785551/tackling_tax_avoidance_evasion_and_other_forms_of_non-compliance_web.pdf

112. Stanescu, G., Comandaru A., & Paduraru(Horaicu), A. (2018). The phenomenon of tax evasion and the need to combat tax evasion. 3. 124. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/328354434_THE_PHENOMENON_OF_TAX_EVASION_AND_THE_NEED_TO_COMBAT_TAX_EVASION

113. Fenton-O'Creevy, M., Soane, E., Nicholson, N., & Willman, P. (2011), Thinking, feeling and deciding: The influence of emotions on the decision making and performance of traders. *J. Organiz. Behav.*, 32, 1044-1061. <https://doi.org/10.1002/job.720>

114. Richard H. Thaler & Cass R. Sunstein. «Nudge: Improving Decisions about Health, Wealth, and Happiness»

115. Applying Behavioral Science to End Poverty and Enhance. World Bank Group. Retrieved from [https://documents1.worldbank.org/curated/en/744191532458732002/pdf/128784-eMBeD-Brochure-DIGITAL.pdf](https://documents1.worldbank.org/curated/en/744191532458732002/pdf/128784eMBeD-Brochure-DIGITAL.pdf)

116. Choice architecture refers to the deliberate crafting of decision-making environments. By subtly shaping how options are presented, choice architecture. URL: <https://thedecisionlab.com/reference-guide/psychology/choice-architecture>

117. Ajzen, I. The Theory of Planned Behavior. ORGANIZATIONAL BEHAVIOR AND HUMAN DECISION PROCESSES. 1991. 50, 179-211. Retrieved from <http://www.sietmanagement.fr/wp-content/uploads/2017/12/Ajzen.pdf>

118. Christian A. Vossler, & Michael, McKee (2017). «Efficient Tax Reporting: The Effects Of Taxpayer Liability Information Services». *Economic Inquiry, Western Economic Association International*, Vol. 55(2). Pp. 920-940. Retrieved from <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/ecin.12425>

119. Behavioral science around the world. World Bank Group. Retrieved from <https://documents1.worldbank.org/curated/en/710771543609067500/pdf/132610-REVISED-00-COUNTRY-PROFILES-dig.pdf>

120. Chetty, Raj. (2015). Behavioral Economics and Public Policy: A Pragmatic Perspective †. *American Economic Review*. 105. 1-33. DOI:10.1257/aer.p20151108

121. Muzakkir, & Indrijawati, Aini. (2019). The Determinant Effect of Theory of Planned Behavior and Tax Knowledge on Taxpayer Compliance. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/337423765_The_Determinant_Effect_of_The_ory_of_Planned_Behavior_and_Tax_Knowledge_on_Taxpayer_Compliance

122. Damayanti, T. et al. Trust and Uncertainty Orientation: An Efforts to Create Tax Compliance in Social Psychology Framework, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 2015. Volume 211. 938-944 <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.124>

123. Murad Ali Ahmad Al-Zaqeba, Mosab Tayseer AL-Rashdan, The Effect of Attitude, Subjective Norms, Perceived Behavioral Control On Tax Compliance In Jordan. *International journal of scientific & technology research*. Volume 9, Issue 04, APRIL 2020. Retrieved from <https://ssrn.com/abstract=3614298>

124. Serkan, Benk et al. An Investigation of Tax Compliance Intention: A Theory of Planned Behavior Approach. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*. 2011. Issue 28. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/263199013_An_Investigation_of_Tax_Compliance_Intention_A_Theory_of_Planned_Behavior_Approach

125. Stankevicius, E., Leonas, L. (2015). Hybrid approach model for prevention of tax evasion and fraud. Proceedings from MIIM '15: 20th International Scientific Conference Economics and Management, *Procedia. Social and Behavioral Sciences* 213 (2015), pp. 383-389. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.555>. URL:

https://www.researchgate.net/publication/286542310_Hybrid_Approach_Model_for_Prevention_of_Tax_Evasion_and_Fraud

126. Zhuchkov, Anton. Behavioral aspects in misinvoicing research and combatting. Proceedings from MIIM '21: Mizhnarodna naukovo-praktychna konferentsiia «Innovation in Science: Global Trends and Regional Aspects». (Ryga, Latvia, 12-13 March, 2021). DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-050-6-34>

127. Результати опитування «Стан корупції в Україні 2023: сприйняття, досвід, ставлення». Київський міжнародний інститут соціології. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://www.kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=1269&page=1&t=6>, вільний. –

Назва з екрана

128. Протокол про вступ України до Світової організації торгівлі від 5 лютого 2008 року Відомості Верховної Ради (ВВР), 2008, №№ 31-41, ст.774). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_049#Text

129. Міністерство економіки України. ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО СВІТОВУ ОРГАНІЗАЦІЮ ТОРГІВЛІ 07.01.2025 | 16:48 | Департамент торговельних угод та розвитку експорту. URL : <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=94872f60-5734-4e7c-bcee-7873ffb2076d&title=ZagalnaInformatsiiaProSvitovuOrganizatsiiuTorgivliu>

130. New Data Portal IMF elibrary URL : <https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781589062115/ch06.xml>. IMF/ elibrary

131. Угода ГАТТ. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_264#\[Text\]](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_264#[Text])

132. The misuse of customs valuation databases, Policy Statement, Document No. 104-81, 2015. Retrieved from <https://iccwbo.org/publication/icc-policy-statement-on-the-misuse-of-customs-valuation-databases/>

133. World Trade Organization URL : www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/cases_e/ds366_e.htm

134. WTO dispute settlement – find disputes cases. URL: https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/find_dispu_cases_e.htm

135. World Customs Organization. Guidelines on the Development and use of a national database as a risk assessment tool. URL: https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/valuation/instruments-and-tools/guides/guidelines_national_db.pdf

136. Рішення щодо випадків, коли адміністрації митниці мають підстави для сумнівів щодо правдивості або точності задекларованої вартості. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_032#Text

137. Commercial Fraud Typologies Summery - rocb-europe.org. URL: <https://rocb-europe.org/uploads/1/e-training/materials/en/enforcement/3-commercial-fraud-typologies-summary.pdf>

138. Markowicz, I., & Baran, P. (2020). A new method for calculating mirror data asymmetry in international trade. *Oeconomia Copernicana*. 11. 637-656. <https://doi.org/10.24136/oc.2020.026>

139. Ahmad, M.M., Hunjra, A.I., Islam, F. & Zureigat, Q. (2023). «Does asymmetric information affect firm's financing decisions?» *International Journal of Emerging Markets*, Vol. 18 No. 9, pp. 2718-2734. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-01-2021-0086>

140. Behavioral Insights for Tax Compliance, World Bank Group, 2021, <https://documents1.worldbank.org/curated/en/472181576511865338/pdf/Behavioral-Insights-for-Tax-Compliance.pdf>

141. Ілляшенко П. Поведінкові фінанси: історичний огляд і основні засади. *Вісник Національного банку України*. 2016. №239. С. 30-57. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnbu_2016_239_4

142. KYOTO CONVENTION GENERAL ANNEX GUIDELINES. Chapter 6 CUSTOMS CONTROL. WORLD CUSTOMS ORGANIZATION. December 2010. URL: <https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/wto-atf/dev/rkc-guidelines-ch-6.pdf>

143. CUSTOMS EXTERNAL POLICY METHOD 1 VALUATION OF IMPORTS - External Policy. SARS. South African Revenue Service. URL:

<https://www.sars.gov.za/wp-content/uploads/Ops/Policies/SC-CR-A-05-Method-1-Valuation-of-Imports-External-Directive.pdf>

144. Revenue Package. PRACTICAL GUIDELINES FOR VALUATION CONTROL. WORLD CUSTOMS ORGANIZATION. JUNE 2012. URL: <https://rocb-europe.org/uploads/1/e-training/materials/en/customs-valuation/3-practical-guidelines-valuation-control-eng.pdf>

145. D'Angelo, Giangiacomo (2023). ASPECTS OF CUSTOMS CONTROL IN SELECTED EU MEMBER STATES. DOI: 10.30682/sg326

146. European Union. EUR-LEX. Document 32015R2447 Commission Implementing Regulation (EU) 2015/2447 of 24 November 2015 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council laying down the Union Customs Code. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/reg_impl/2015/2447/oj/eng

147. Угода про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011#Text

148. Про ціни та ціноутворення. Закон України від 21.06.2012 № 5007-VII. Офіційний портал Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17#Text>

149. Про інформацію : Закон України від 02 жовтня 1992 р. № 2657-XII [Електронний ресурс] // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text>, вільний. – Назва з екрана

150. Plastics Information Europe – Plastic Industry News. Kunststoff Information. URL: <http://www.theplasticexchange.com>

151. IndexMundi –Country facts. URL: <http://indexmundi.com>

152. Jagdish Bhagwati and Bent Hansen The Quarterly Journal of Economics, 1973, vol. 87, issue 2, 172-187. Abstract: I. Smuggling and welfare, 173. – II. Exogenously specified objectives: target increase in importable production, 184. – III. Overinvoicing and underinvoicing of transactions, 186. – IV. Conclusions, 187

153. Nitsch, V. (2017). «Trade Misinvoicing in Developing Countries». CGD Policy Paper. Washington, DC: Center for Global Development. Retrieved from <http://www.cgdev.org/publication/trade-misinvoicing-developing-countries>

154. International merchandise trade statistics: concepts and definitions. Studies in Methods. Series M, No.52, Rev.2. URL : https://unstats.un.org/unsd/publication/seriesm/seriesm_52rev2e.pdf

155. Development of the Eastern Partnership Policy: Mechanism and Problems of Implementation. AIYM MADYARBKOVA, PANU KILYBAYEVA, ALMAZ ABILDAYEV AND GULNARA SULEIMENOVA Politics in Central Europe (ISSN 1801-3422) Vol. 21, No. 5 DOI: 10.2478/pce-2025-0005. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/imf/meta/ZTorg.html>

156. Рекомендації до звіту Комісії ЄС з питань захисту фінансових інтересів ЄС та боротьби з шахрайством 2016 року (Follow-up on recommendations to the Commission report on the protection of the EU's financial interests – fight against fraud, 2016 accompanying the «Report from the commission to the European parliament and the Council» 29th Annual Report on the Protection of the European Union's financial interests – Fight against Fraud». 2017

157. Bhagwati, J.N. (1974). *Illegal Transactions in International Trade*. North-Holland. <https://doi.org/10.1016/B978-0-444-10581-3.50007-0>

158. Makhoul, B., & Otterstrom, S.M. (1998). Exploring the accuracy of international trade statistics. *Applied Economics*, 30(12), 1603-1616. <https://doi.org/10.1080/000368498324689>

159. Bannister, G.J., Ghazanchyan, M., & Bikoi, T.P. (2017). LAO P.D.R.: Assessing the Quality of Trade Statistics. IMF Working Papers, 2017(251), A001. Retrieved May 19, 2025. <https://doi.org/10.5089/9781484325742.001.A001>

160. Hamanaka, S. (2011). Quality of the Trade Statistics of the Lao PDR: Incompatibility with International Standards and Inaccuracies Due to Smuggling. *South East Asia Research*, 19(3), 595-633. <https://doi.org/10.5367/sear.2011.0057> (Original work published 2011)

161. Global Financial Integrity, Illicit Financial Flows to and from 148 Developing Countries: 2006-2015. Retrieved from https://secureservercdn.net/45.40.149.159/34n.8bd.myftpupload.com/wp-content/uploads/2019/01/IFF-Report-2019_11.18.19.pdf?time=1599909165

162. Christine Carton, & Sadri Slim «Trade misinvoicing in OECD countries: what can we learn from bilateral trade intensity indices»? MPRA Paper No. 85703, posted 13 Apr 2018. Retrieved from <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/85703/>

163. Fisman, R., & Wei, S-J. (2009). «The Smuggling of Art, and the Art of Smuggling: Uncovering the Illicit Trade in Cultural Property and Antiques». *American Economic Journal: Applied Economics*, American Economic Association, Vol. 1(3). Retrieved from https://www.nber.org/system/files/working_papers/w13446/w13446.pdf

164. Qureshi, T.A., & Mahmood, Z. (2015). The Size of Trade Misinvoicing in Pakistan. Published in: S3H Working Paper Series, National University of Science of Technology No. 04

165. Pak, S., Zanakis, S., & Zdanowicz, J. Detecting Abnormal Pricing in International Trade: The Greece-USA Case. *Interfaces*. 33. 200354-64. DOI: 10.1287/inte.33.2.54.14473

166. Markowicz, I., & Baran, P. (2021). Mirror data asymmetry in international trade by commodity group: the case of intra-Community trade. *Oeconomia Copernicana*, 12(4), 889-905. DOI: 10.24136/oc.2021.029

167. Grigoriou, C. (2019). Mirror analysis as a support for risk management and valuation: a practical study. *World Customs Journal*, 13(2), 91-104. <https://doi.org/10.55596/001c.116216>

168. Hien, P.T.T., & Hung, N.V. (2020). Applying ‘mirror statistics’ in cross-border trade administration: case of general department of Vietnam customs. *World Customs Journal*, 14(1), 41-54

169. Hiding in Plain Sight: Trade Misinvoicing and the Impact of Revenue Loss in Ghana, Kenya, Mozambique, Tanzania, and Uganda: 2002-2011. *Global Financial Integrity report*, 2014. Retrieved from <https://gfintegrity.org/report/report-trade-misinvoicing-in-ghana-kenya-mozambique-tanzania-and-uganda/>

170. Hamanaka, S. (2012). Whose trade statistics are correct? Multiple mirror comparison techniques: a test case of Cambodia. *Journal of Economic Policy Reform*, 15 (1), 33-56. <https://doi.org/10.1080/17487870.2012.657827>

171. Bilateral Trade Asymmetries: A Case Study of Switzerland. Why is there an important lack of accuracy in trade data? René Pfister ZHAW School of Management and Law, 2018. DOI: 10.21256/zhaw-2323.

172. Geourjon, A-M., Laporte, B., & Montagnat-Rentier, G. (2023). The Use of Mirror Data by Customs Administrations: From Principles to Practice, IMF Technical Notes and Manuals No. 2023/005. <https://doi.org/10.5089/9798400251283.005>

173. The magnitude of trade misinvoicing in Ghana and Hungary: Commodity and trading partner level analysis, I.K. Ampah. Retrieved from <https://eco.u-szeged.hu/english/research/scientific-publications/proceedings-of-the-4th-central-european-phd-workshop-on-technological-change-and-development/isaac-kwesi-ampah>

174. Boyrie, Maria & Pak, Simon & Zdanowicz, John. (2005). The impact of Switzerland's money laundering law on capital flows through abnormal pricing in international trade. *Applied Financial Economics*. 15. 217-230. DOI: 10.2139/ssrn.268444

175. Mirror analysis guide, including case study (Cameroon) Mirror analysis (or mirror data) refers to the comparison between the import (or export) data of a country X and the data for imports to (or exports from). URL: <https://www.wcoesarocb.org/wp-content/uploads/2017/03/11-Mirror-analysis-guide-FINAL-EN.pdf>

176. Subhasish, Das, & Amit K., Biswas. (2021). «Trade Mis-Invoicing Between India & USA: An Empirical Exercise». *Foreign Trade Review*, Vol. 56(1), pages 7-30. <https://doi.org/10.1177/0015732520961344>

177. Fisman, R., Wei, H.-J. Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from «Missing Imports» in China. Retrieved from <https://adfdell.pstc.brown.edu/papers/fis02.pdf>,

178. Beata S. Javorcik, Gaia Narciso (2007). Differentiated Products and Evasion of Import Tariffs. 2007. World Bank Policy Research Working Paper 4123. Retrieved from <http://documents1.worldbank.org/curated/en/166091468037502696/pdf/wps4123.Pdf>

179. CEPII BACI: International Trade Database at the Product-level The 1994-2007 Version Guillaume Gaulier Soledad Zignago. URL: https://www.cepii.fr/pdf_pub/wp/2010/wp2010-23.pdf

180. Lemi, A. (2019). Catch Me If You Can: Trade Mis-invoicing and Capital Flight in Ethiopia. *Ethiopian Journal of Economics*, Vol. 28 No. 1. Retrieved from <https://www.ajol.info/index.php/eje/article/view/207552>

181. UN Comtrade Database. Retrieved from: <http://comtradeplus.un.org>

182. TOOLS FOR REDUCING REVENUE RISKS AND THE REVENUE GAP: (II) UNDERVALUATION OF TEXTILES/ ITALIAN EXPERIENCE. Retrieved from <https://www.wcoesarocb.org/wp-content/uploads/2017/03/12-Undervaluation-of-textiles-italian-report-FINAL-EN.pdf>

183. Hien, T. Phan (2017). Identifying Illicit Timber Trade Between Vietnam and China. *World Customs Journal*. 11. DOI: 10.55596/001c.115464

184. Ayadi, Lotfi, Benjamin, Nancy, Bensassi, Sami, & Raballand, Gael (2014). An Attempt to Estimating Informal Trade Across Tunisia's Land Borders. *Articulo. Journal of Urban Research*. DOI: 10.4000/articulo.2549

185. Bensassi, et al. Algeria–Mali trade: the normality of informality. *Middle East Development Journal, Taylor & Francis Journals*, vol. 9(2), pages 161-183. 2017. DOI: 10.1080/17938120.2017.1353767)

186. Chalendard et al. The Use of Detailed Statistical Data in Customs Reform: the Case of Madagascar (April 6, 2016). World Bank Policy Research Working Paper No. 7625. Retrieved from SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2760104>

187. УКАЗ ПРЕЗИДЕНТА УКРАЇНИ № 466/2002. Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/4662002-101>

188. WCO: What is the Harmonized System (HS)? URL: <https://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/overview/what-is-the-harmonized-system.aspx>

189. IMTS Methodology – Un Statistics Division –The United Nations. URL: <https://unstats.un.org/unsd/trade/imts/methodology.asp>

190. Illicit Financial Flows via Trade Mis-invoicing Study Report 2018. Retrieved from <https://docs.google.com/document/d/1fYGPxX18pSs-kzHHPzl0tbznEcxB9T0/edit>

191. Alice Lépissier, William Davis, William Davis Presenting a new atlas of illicit financial flows from trade misinvoicing. Researchgate. Discover the World's research. SSRN Electronic Journal. January 2021. DOI:10.2139/ssrn.3984323 Retrieved from https://www.researchgate.net/profile/Alice-Lepissier/publication/357175757_Presenting_a_new_atlas_of_illicit_financial_flows_from_trade_misinvoicing/links/61f16859c5e3103375c16f8b/Presenting-a-new-atlas-of-illicit-financial-flows-from-trade-misinvoicing.pdf

192. United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific. (2023). *Use of mirror analysis for supporting essential data elements for exchange information, in order to mitigate risk of trade mis-invoicing and to reduce the illicit financial flow* (UNNExT Working Paper). <https://repository.unescap.org/bitstream/handle/20.500.12870/6437/ESCAP-2023-WP-Use-mirror-analysis-supporting-essential-data-elements-exchange-information-mitigate-risk-trade-mis-invoicing-reduce-the-illicit-financial-flow.pdf.pdf?sequence=4&isAllowed=y>

193. Grondona, V. (2018). «Transfer Pricing: Concepts and Practices of the «Sixth Method's in Transfer Pricing By» Tax Cooperation Policy Brief» №2. Retrieved from <https://oec.world/en/profile/hs92/cut-flowers?yearSelector1=tradeYear1>

194. OECD (2022). OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>

195. Carbonnier G., de Cadena A. Z. Commodity Trading and Illicit Financial Flows”, International Development Policy. *Revue internationale de politique de développement*. [Online]. Policy Briefs | Working Papers. <https://doi.org/10.4000/poldev.2054>

196. Mehrotra, Rahul, & Carbonnier, Gilles. (2021). Abnormal pricing in international commodity trade: Empirical evidence from Switzerland. *Resources Policy*, 74. DOI: 10.1016/j.resourpol.2021.102352
197. Ahene-Codjoe, A., Angela A., & Mehrotra, R. (2022). Abnormal pricing in international commodity trading: Evidence from Ghana. *International Economics*. <http://doi.org/10.1016/j.inteco.2022.01.002>
198. R. Mehrotra, Ahul. V. Nolintha, V. Sayavong, Anxay (2023). Commodity Trade Mispricing: Evidence from Lao P.D.R. *The International Trade Journal*, 37. DOI: 10.1080/08853908.2022.2108170
199. Choi, Yeon. (2019). Identifying Trade Mis-Invoicing Through Customs Data Analysis. *World Customs Journal*, 13. DOI: 10.55596/001c.116214
200. Hong, K., Pak, C., & Pak, S. (2014). Measuring abnormal pricing – an alternative approach: The case of US banana trade with Latin American and Caribbean Countries. *Journal of Money Laundering Control*. 17, 203-218. <https://doi.org/10.1108/JMLC-11-2013-0043>
201. Cathey, J., Hong, K., & Pak, S. Estimates of undervalued import of EU Countries and the U.S. from the Democratic Republic of Congo during 2000-2010. 2017. *The International Trade Journal*. 1-13. <https://doi.org/10.1080/08853908.2017.1377650>
202. Закон України «Про Митний тариф України» від 19.10.2022 р. № 2697-IX. (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2023, №№ 30-45, ст.113). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text>
203. Корзаченко О. (2010). Еволюція моделей прийняття рішень: від класичної політекономії до біхевіористської економіки. URL: <https://ir.kneu.edu.ua:443/handle/2010/35498>
204. Behavioral economics and taxation. Taxation papers. Working paper № 41. 2014. W. Van Dijk and others. How choice architecture can promote and undermine tax compliance. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 2020, 87. DOI: 10.1016/j.socec.2020.101574
205. Ізмайлов Я. О., Єгорова І. Г., Барицький Р. О. Цифровізація та глобалізація системи адміністрування податків як драйвер інноваційного розвитку.

Бізнес Інформ. 2024. №7. С. 363–370. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-7-521-521> https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-7_0-pages-363_370.pdf (фахова, Україна, категорія Б)

206. Мінфін схвалив стратегічний план цифровізації Держмитслужби. 19 Лютого 2024. Міністерство фінансів України https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_skhvaliv_strategichnii_plan_tsifrovizatsii_derzhmitsluzhbi-4448

207. World Customs Organization. Valuation. URL: <https://www.wcoomd.org/en/topics/valuation.aspx>

208. European Union. EUR-Lex: EU law. Document 62015CJ0291
Judgment of the Court (Sixth Chamber) of 16 June 2016. EURO 2004. Hungary Kft. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága. Reference for a preliminary ruling — Customs union — Common Customs Tariff — Value for customs purposes — Determination of the Customs value — Transaction value — Price actually paid — Doubts based on the veracity of the declared price — Declared price lower than the price paid in respect of other transactions relating to similar goods.
Case C-291/15. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/de/CASE/?uri=celex:62015CJ0291>

209. European Union. EUR-Lex: Document 62020CA0075. Case C-75/20: Judgment of the Court (Eighth Chamber) of 22 April 2021 (request for a preliminary ruling from the Lietuvos vyriausioji administracinis teismas — Lithuania) — ‘Lifosa’ UAB v Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Reference for a preliminary ruling — Customs union — Community Customs Code — Regulation (EEC) No 2913/92 — Article 29(1) — Article 32(1)(e)(i) — Union Customs Code — Regulation (EU) No 952/2013 — Article 70(1) — Article 71(1)(e)(i) — Determination of the customs value — Transaction value — Adjustment — Price including delivery at the border) *OJ C 228, 14.6.2021, p. 8–9 (BG, ES, CS, DA, DE, ET, EL, EN, FR, HR, IT, LV, LT, HU, MT, NL, PL, PT, RO, SK, SL, FI, SV)*. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62020CA0075>

210. European Union. EUR-Lex: Document 62021CJ0187 Judgment of the Court (Fifth Chamber) of 9 June 2022. FAWKES Kft. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága. Request for a preliminary ruling from the Kúria. Reference for a preliminary ruling – Regulation (EEC) No 2913/92 – Community Customs Code – Article 30(2)(a) and (b) – Customs value – Determination of the transaction value of similar goods – Database set up and managed by the national customs authority – Databases set up and managed by the customs authorities of other Member States and by the services of the European Union – Identical or similar goods exported to the European Union ‘at or about the same time’. Case C-187/21. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:62021CJ0187>

211. Ardiansyah, Ardiansyah. (2022). Application of the Load of Proof in Customs Value Disputes Reviewing From Customs Law and Tax Law (Analysis Of The Decision Of The Supreme Court Number 1965/B/PK/PJK/2018) Ardiansyah. Budapest International Research and Critics Institute (BIRCI-Journal). *Humanities and Social Sciences*. 5. 1066-1076. DOI: 10.33258/birci.v5i1.3708

212. European Union. EUR-Lex: Document 62020CN0599. Case C-599/20: Request for a preliminary ruling from the Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Lithuania) lodged on 13 November 2020 — UAB ‘Baltic Master’ v Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. *OJ C 35, 1.2.2021, p. 36–37 (BG, ES, CS, DA, DE, ET, EL, EN, FR, HR, IT, LV, LT, HU, MT, NL, PL, PT, RO, SK, SL, FI, SV)*. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=oj:JOC_2021_035_R_0049

213. Navigating «the last sale» for export: Principle. URL : https://www.ey.com/en_be/tax/tax-alerts/2024/navigating-the-last-sale-for-export-principle,

214. Ernst & Young Global Limited. (2022, June 15). *European Court of Justice rules on use of statistical data for determination of customs value* (Tax Alert 2022-0933).

EY. <https://taxnews.ey.com/news/2022-0933-european-court-of-justice-rules-on-use-of-statistical-data-for-determination-of-customs-value>

215. Rovetta, D. (2022). Customs Valuation in the European Union: Back to the Fifties Thanks to the Court of Justice of the European Union'. 2022, 17. *Global Trade and Customs Journal*, Issue 10, pp. 414-416 <https://doi.org/10.54648/gtcj2022059>

216. Court of Justice of the European Union. (2025, May 8). *CJ 08-05-2025, nr. C-72/24, nr. C-73/24*. URL: https://www.inview.nl/document/id38cadd8d984847c68d77e3e9df7d9703/cj-08-05-2025-nr-c-72-24-nr-c-73-24?ctx=WKNL_CSL_10000001&tab=tekst

217. WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing. Revenue Package. URL: <https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/wco-guide-to-customs-valuation-and-transfer-pricing.pdf>

218. Жучков А. Модель використання цінової інформації з відкритих джерел як інструмент удосконалення роботи митниці. Розвиток міжнародних економічних відносин в умовах глобальних викликів: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції. (м. Ужгород, 3-4 травня 2024 року). Ужгородський Національний Університет. <https://doi.org/10.36059/978-966-397-391-3-39>

219. Zhuchkov, A., & Pashko, P. (2021). Reliability of underinvoicing revealing methods: case study Ukraine. *Economics and Finance*, (2). <http://doi.org/10.51586/2311-3413.2021.9.2.71.83>

220. Zhuchkov, Anton (2024). Open-source information in combatting undervaluation and tax non-compliance. *Customs Scientific Journal*, (2). <https://doi.org/10.32782/2308-6971/2024.1.14>

221. Державна митна служба України. BI-Customs UA. URL: <https://bi.customs.gov.ua/uk/trade/>

222. D'Angelo, G., Tarini, F., de Wit, W., Schippers, M., Ibáñez Marsilla, S., Milla Ibáñez, J. J., Wolfgang, H.-M., & Wemmer, B. (2023). Interplay between customs valuation and transfer pricing in the European Union: general observations and

administrative practices in four countries after the Hamamatsu Case. *World Customs Journal*, 17(1). <https://doi.org/10.55596/001c.73300>

223. Державна митна служба України. План роботи Держмитслужби на 2025 рік. URL: <http://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>

224. Міністерство фінансів України. Наказ Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації за формою єдиного адміністративного документа №631 від 30.05.2012. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12#Text>

225. Нова хвиля опитування Європейської Бізнес Асоціації «Митний індекс» за 2022 рік: Третина компаній мають проблеми з коригуванням митної вартості. URL: <https://eba.com.ua/tretyna-kompanij-mayut-problemy-z-koryguvannyam-mytnoyi-vartosti-opytuvannya-eva/>

226. Рада бізнес омбудсмена Проблеми бізнесу на митниці. URL: <https://boi.org.ua/press-post/problemy-biznesu-na-mytncyzi/>

227. Єдиний державний реєстр судових рішень. Постанова від 07.05.2020 року по справі №1.380.2019.001625 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Фескор» до Львівської митниці про визнання протиправними та скасування рішень про коригування митної вартості товарів. Касаційний адміністративного суд у складі Верховного Суду. Справа № 1.380.2019.001625. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89138703>

228. ОГЛЯД судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо митної справи Рішення, внесені до ЄДРСР, за період із 2018 року по квітень 2024 року, https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/ogliady/Ohliad_mytna_sprava.pdf

229. Єдиний державний реєстр судових рішень. Постанова від 11.02.2020 року по справі №808/1236/16 за позовом Товариство з обмеженою відповідальністю "Кліон" до Головного управління ДФС у Запорізькій області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду. Справа № 808/1236/16 <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87527262>

230. ОГЛЯД судової практики Верховного Суду у сфері митної справи, 2020. URL:

https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/Ohliad_mytna_sprava.pdf

231. Рішення від 08.06.2023 по справі № 380/17792/22 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «ЦЦЦ Україна» до Львівської митниці про визнання протиправними та скасування рішень про коригування митної вартості товарів. Миколаївський районний суд Львівської області, Львівський окружний адміністративний суд. Справа № 380/17792/22. URL: <https://opendatabot.ua/court/111438586-d7abd2746826d6384c4aee3fecaaa6d1>

232. Львівський окружний адміністративний суд. Рішення від 04 вересня 2024 року у справі № 380/11653/24 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/121701991>, вільний. – Назва з екрана

233. Львівський окружний адміністративний суд. Рішення від 22 січня 2024 року у справі № 380/28869/23 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/116457238>, вільний. – Назва з екрана

234. Львівський окружний адміністративний суд. Рішення від 24 жовтня 2020 року у справі № 380/12345/20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/92385399>, вільний. – Назва з екрана

235. Львівський окружний адміністративний суд. Рішення від 10 вересня 2024 року у справі № 380/14567/24 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/122191135>, вільний. – Назва з екрана

236. Окружний адміністративний суд міста Києва. Ухвала від 23 травня 2024 року у справі № 160/21785/23 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/119273865>, вільний. – Назва з екрана

237. Восьмий апеляційний адміністративний суд. Постанова від 09 квітня 2024 року у справі № 380/11541/23 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://opendatabot.ua/court/118246346-698150f3dccd5bafc271f29e77cffaf1>, вільний.

– Назва з екрана

238. Сьомий апеляційний адміністративний суд. Постанова від 11 лютого 2020 року у справі № 808/1236/16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://opendatabot.ua/court/87527262-2d712b377b437feafb416309cdc542ee>, вільний.

– Назва з екрана

239. Council of Europe. 12 Principles of Good Democratic Governance [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.coe.int/en/web/centre-of-expertise-for-multilevel-governance/12-principles>, вільний. – Назва з екрана

240. Morgero, K., & Macedo da Silva, A. C. D. (2025). Contemporary Application of Article 17 of the Customs Valuation Agreement in Latin American Countries. *World Customs Journal*, 19(1), 3-20. <https://doi.org/10.55596/001c.127239>

241. Міністерство фінансів України. Національна стратегія доходів до 2030 року [Електронний ресурс]. – Київ, 2023. – 44 с. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf, вільний. – Назва з екрана.

242. Європейська Комісія. Загальний обсяг доходів: проєкт бюджету Європейського Союзу на 2023 фінансовий рік. Том 1 [Електронний ресурс]. – Брюссель, 2022. – 15 с. – Режим доступу: <https://eur-lex.europa.eu/budget/data/LBL/2023/en/GenRev.pdf>, вільний. – Назва з екрана

243. Baert, P. Establishing an EU customs data hub and an EU customs authority : Briefing / European Parliamentary Research Service. – July 2024. – 8 p. – PE 753.931. – [Електроннийресурс]. – Режим доступу: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/753931/EPRS_BRI\(2023\)753931_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/753931/EPRS_BRI(2023)753931_EN.pdf), вільний. – Назва з екрана

244. Modonesi, D. (2022, March). *OLAF's take on undervaluation – Part 1*. European Commission. URL: <https://site.unibo.it/ecce/en/documents/modonesi-olafs-take-on-undervaluation-part-1.pdf/@@download/file/Modonesi%20-%20OLAF's%20take%20on%20undervaluation%20-%20part%201.pdf>

245. Fiscal policy guidance for 202. COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL, Brussels, 2023. Retrieved from https://economy-finance.ec.europa.eu/document/download/cd3da41e-9b91-4b18-8e88-4dfa5c89d40e_en?filename=COM_2023_141_1_EN_ACT_part1_v4.pdf

246. Prodromidis, Prodromos & Lappas, Pantelis. (2024). The statistical tool used in the EU to estimate fair import prices, under scrutiny: the case of underpriced textile and footwear imports from China.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА

***Статті у наукових виданнях, включених до
переліку наукових фахових видань України:***

1. Zhuchkov A. Analysis of current problems on customs valuation in Ukraine and possible measures to be taken in the context of GATT and WTO agreement on customs valuation. Customs Scientific Journal, № 2, 2020. DOI: <https://doi.org/10.32836/2308-6971/2020.2.7>

2. Жучков А. Способи гарантування економічної безпеки держави з використанням практичного досвіду митних служб деяких країн світу. Modern Economics. 2021. № 25(2021). С. 64-72. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V25\(2021\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V25(2021)-10).

3. Zhuchkov A. Open-source information in combatting undervaluation and tax non-compliance. Customs Scientific Journal, № 1, 2024. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-6971/2024.1.14>

***Матеріали конференцій, які засвідчують
апробацію матеріалів дисертації:***

4. Жучков А. Новітні методи контролю митної вартості товарів як спосіб захисту національних економік та спрощення умов ведення торгівлі: матеріали I Міжнародної наук.-практ. інтернет-конф. «Інноваційні рішення в сучасній науці, освіті та практиці» (м. Київ, 17-18 листопада 2020 р.). ISBN 978-966-632-302-9.

5. Жучков А. Ways of improving of information exchange on customs aspects as key point of efficient administrative assistance: матеріали Міжнародного податкового Конгресу (м. Ірпінь, 03.12.2020). Ірпінь: Університет ДФС України. Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки. ISBN 978-966-337-610-3.

6. Жучков А. Методика дзеркального аналізу даних статистики зовнішньої торгівлі як дієвий інструмент підвищення ефективності контролю за декларуванням митної вартості в Україні: матеріали Міжнародної наук.-практ. інтернет-конф. Ефективні рішення в економіці, фінансах та управлінні (м. Одеса, 05.02.2021). Одеса: Східноєвропейський центр наукових досліджень.

7. Zhuchkov A. Behavioral aspects in misinvoicing research and combatting: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. «Innovation in Science: Global Trends and Regional Aspects» (м. Рига, Латвія, 12-13 березня 2021р.). ISBN: 978-9934-26-050-6 DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-050-6-34>.

8. Жучков А. Удосконалення контролю за декларуванням митної вартості: біхевіористичний аспект: матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених «Ефективне управління економікою на світовому, державному та регіональному рівнях» (м. Київ, 09.10.2021).

9. Жучков А. Перспективи митної та податкової політики: біхевіористичний аспект: матеріали II Міжнародного податкового конгресу (м. Ірпінь, 26.11.2021). Ірпінь: Університет ДФС України.

10. Zhuchkov A. Innovative approach in the work of the customs for trade facilitation and national economy development. Матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. Digitalization of the economy as a factor in the sustainable development of the state (м. Кельце, Польща, 23-24 вересня 2022р.) Jan Kochanowski University, 2022. DOI:10.30525/978-9934-26-242-5-1.

11. Жучков А. Нові виклики для митної служби України в контексті євроінтеграційного процесу. Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 8 грудня 2023р.). Ірпінь: Державний податковий університет, 2023.

12. Жучков А. Модель використання цінової інформації з відкритих джерел як інструмент удосконалення роботи митниці. Розвиток міжнародних економічних відносин в умовах глобальних викликів: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 3-4 травня 2024 року).

Ужгородський Національний Університет. DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-391-3-39>

13. Жучков А. Питання визначення митної вартості в контексті гармонізації законодавства України із системою права ЄС. Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції. Матеріали XV Міжнародної наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 листопада 2024 р.). Ірпінь: Державний податковий університет, 2024.

Статті, опубліковані у зарубіжних наукових виданнях:

14. Zhuchkov A., Pashko P. Reliability of underinvoicing revealing methods: case study Ukraine. Economics and Finance . 2021. №2
URL:<http://dx.doi.org/10.51586/2311-3413.2021.9.2.71.83>.

**Співставлення даних щодо імпорту в Україну з Республіки Молдова товарів
окремих товарних позицій, обраних випадковим чином**

Дані Республіки Молдова (експорт)				Дані України (імпорт)			
Код товару/місяць року	Сукупна вартість на умовах FOB	Сукупна вага	Середнє (ціна за 1 кг)	Код товару/місяць року	Сукупна вартість на умовах CIF	Сукупна вага	Середнє (ціна за 1 кг)
1	2	3	4	5	6	7	
0806	1 538 131	2 926 074	0,56	0806	3 561 264	2 857 805	1,27
1	378 016	832 670	0,45	1	988 107	811 770	1,22
2	228 768	600 230	0,38	2	713 622	581 530	1,23
3	204 771	327 600	0,63	3	447 504	366 300	1,22
7	150 383	212 470	0,71	7	224 477	160 330	1,40
8	304 871	450 811	0,68	8	549 652	431 743	1,27
9	271 322	502 293	0,54	9	637 902	506 132	1,26
1704	129 288	21 894	6,58	1704	135 194	21 988	6,88
1	35 407	4 411	8,03	1	36 388	4 443	8,19
2	4 463	1 468	3,04	2	4 684	1 467	3,19
3	15 562	5 208	2,99	3	15 766	5 208	3,03
4	30 114	2 808	10,72	4	31 137	2 847	10,94
5	2 931	994	2,95	5	3 129	993	3,15
6	2 276	734	3,10	6	2 747	734	3,74
7	22 149	995	22,26	7	22 650	1 020	22,21
8	12 333	3 943	3,13	8	13 198	3 943	3,35
9	4 053	1 333	3,04	9	5 494	1 333	4,12
1806	179 381	29 196	6,20	1806	181 322	29 195	6,26
1	22 996	3 910	5,88	1	23 332	3 909	5,97
2	22 290	3 638	6,13	2	22 546	3 638	6,20
3	26 912	4 854	5,54	3	27 197	4 854	5,60
4	27 672	4 407	6,28	4	27 922	4 408	6,33
5	17 960	2 852	6,30	5	18 274	2 852	6,41
6	19 192	3 032	6,33	6	19 527	3 031	6,44
8	12 468	1 875	6,65	8	12 543	1 875	6,69
9	29 891	4 628	6,46	9	29 983	4 628	6,48
1905	541 954	264 863	2,11	1905	511 779	254 287	2,07
1	76 530	35 157	2,18	1	49 609	28 761	1,72
2	92 066	41 032	2,24	2	67 209	28 913	2,32
3	78 733	42 117	1,87	3	104 870	54 235	1,93
4	51 820	18 389	2,82	4	51 691	18 389	2,81
5	47 220	29 265	1,61	5	42 377	25 714	1,65

Продовження Додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8
6	53 400	20 543	2,60	6	59 087	24 096	2,45
7	68 467	40 835	1,68	7	62 602	36 652	1,71
8	32 054	14 605	2,19	8	32 343	14 606	2,21
9	41 664	22 920	1,82	9	41 989	22 921	1,83
2008	64 393	33 297	1,72	2008	147 025	236 697	1,40
1	н/д	н/д	н/д	1	82 592	203 280	0,41
3	22 711	11 699	1,94	3	22 711	11 699	1,94
4	300	280	1,07	4	315	400	0,79
5	18 513	9 537	1,94	6	18 539	9 537	1,94
9	22 869	11 781	1,94	9	22 869	11 781	1,94
2009	1 144 757	1 127 271	1,04	2009	1 268 296	1 129 454	1,13
1	65 626	52 761	1,24	1	66 538	50 586	1,32
2	83 482	78 325	1,07	2	77 136	66 131	1,17
3	104 885	102 593	1,02	3	118 614	114 124	1,04
4	132 961	114 784	1,16	4	139 807	118 623	1,18
5	161 486	143 536	1,13	5	164 502	137 407	1,20
6	106 735	106 574	1,00	6	111 704	107 531	1,04
7	125 947	224 514	0,56	7	177 338	226 610	0,78
8	294 108	222 956	1,32	8	335 243	222 709	1,51
9	69 527	81 228	0,86	9	77 415	85 735	0,90
2204	2 567 437	1 578 221	1,71	2204	2 228 553	1 470 378	1,56
1	116 030	65 706	1,77	1	75 869	64 874	1,17
2	167 283	68 737	2,43	2	121 585	59 411	2,05
3	418 289	197 973	2,11	3	369 045	185 552	1,99
4	366 346	275 670	1,33	4	343 043	289 118	1,19
5	200 618	130 934	1,53	5	269 218	148 680	1,81
6	334 898	205 693	1,63	6	232 805	155 639	1,50
7	327 055	182 040	1,80	7	224 722	153 108	1,47
8	238 714	196 937	1,21	8	310 511	226 262	1,37
9	398 204	254 531	1,56	9	281 755	187 733	1,50
Сукупні показники	6 165 341	5 980 816	3,02	Сукупні показники	8 033 433	5 999 804	3,08