

Наталія ВИГОВСЬКА¹

Державний університет «Житомирська політехніка», м. Житомир, Україна

Катерина ШИМАНСЬКА²

Державний університет «Житомирська політехніка», м. Житомир, Україна

Юрій КОСТИШИН³

Державний університет «Житомирська політехніка», м. Житомир, Україна

Стратегічні ініціативи щодо розвитку митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави

***Анотація.** Неефективність системи митного регулювання, недосконалість існуючої системи моніторингу експортно-імпорتنних операцій, низький рівень дотримання бюджетної дисципліни, тіньова економіка вимагає зміни існуючих та розробки нових методичних підходів до удосконалення системи митного контролю. Метою статті є формування стратегічних ініціатив щодо розвитку митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави за допомогою методичного інструментарію GAP-аналізу. Методологічною основою дослідження є застосування методів аналізу і синтезу, порівняння, методичного інструментарію GAP-аналізу. Об'єктом дослідження є закономірності розвитку механізму митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави. Предметом дослідження є методичні засади розвитку митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави. Метою проведеного авторами GAP-аналізу митного контролю у системі фінансової безпеки є з'ясування потенційних джерел збільшення митних платежів до бюджету за наявного впливу зовнішнього середовища. Інформаційною базою для розрахунку GAP-розривів є сума митних платежів, стягнута органами Державної податкової служби до зведеного бюджету, та планові показники, визначені Законом України «Про державний бюджет». Удосконалено методичний підхід до виявлення, оцінки та усунення стратегічних розривів як об'єкта митного контролю в системі забезпечення фінансової безпеки, розробленого на підставі методики «GAP-аналізу». На відміну від існуючих підходів, в даному випадку в якості контрольного показника визначено величину розрахованих GAP-розривів між запланованими та фактично отриманими сумами митних надходжень до державного бюджету. Запропонований в роботі авторський підхід передбачає оцінку причин виникнення стратегічних розривів та дозволяє сформулювати стратегічні ініціативи щодо розвитку митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави, пов'язані з структурою його механізму.*

***Ключові слова:** митний контроль, фінансова безпека, стратегічні ініціативи, GAP-розриви, бюджетна безпека, валютна безпека.*

¹ **Наталія Георгіївна ВИГОВСЬКА**, завідувач кафедри фінансів і кредиту Державного університету «Житомирська політехніка» (м. Житомир), доктор економічних наук, професор.

ORCID 0000-0001-7129-6169

² **Катерина Володимирівна ШИМАНСЬКА**, завідувач кафедри цифрової економіки та міжнародних економічних відносин Державного університету «Житомирська політехніка» (м. Житомир), доктор економічних наук, професор.

ORCID 0000-0003-0375-5102

³ **Юрій Сергійович КОСТИШИН**, аспірант Державного університету «Житомирська політехніка» (м. Житомир).

ORCID 0000-0003-2881-0817

Strategic Initiatives for the Development of Customs Control in the State Financial Security System

Abstract. *Inefficiency of the customs regulation system, imperfection of the existing system of monitoring of export-import operations, low level of observance of budgetary discipline, shadow economy requires updating of methodical approaches to improvement of the customs control system. The purpose of the article is to form strategic initiatives for the development of customs control in the financial security system of the state with the using of GAP-analysis tools. The methodological basis of the study is the use of methods of analysis and synthesis, comparison, methodological tools of GAP-analysis. The object of the study is the patterns of development of the customs control mechanism in the system of financial security of the state. The subject of the study is the methodological principles of customs control in the system of financial security of the state. The purpose of the GAP analysis of customs control in the financial security system is to identify potential sources of increased customs duties to the budget under the influence of the external environment. The information base for the calculation of GAP-gaps is the amount of customs duties collected by the State Tax Service to the consolidated budget, and the targets set by the Law of Ukraine "On State Budget". The methodical approach to identifying, assessing and eliminating strategic gaps as an object of customs control, during the study of financial security, has been improved on the basis of GAP-analysis tools. In contrast to the existing approaches, in this case the value of the calculated GAP-gaps between the planned and actually received amounts of customs revenues to the state budget is defined as a control indicator. The author's approach proposed in the article provides an assessment of the causes of strategic gaps and allows to form strategic initiatives for the development of customs control in the system of financial security of the state, related to the structure of its mechanism.*

Keywords: *customs control, financial security, strategic initiatives, GAP gaps, budget security, currency security.*

Постановка проблеми. Прийнятний рівень фінансової безпеки держави є критерієм ефективності її економічної політики та основою формування сприятливих умов для активізації діяльності суб'єктів господарювання. Значення фінансової безпеки істотно зростає в сучасних умовах впливу глобалізації на національні держави, розвитку світової торгівлі, ускладнення міжнародних зв'язків, що призводить до трансформації та переосмислення державних функцій та необхідності оцінки зовнішніх загроз з подальшою розробкою заходів зменшення їх негативного впливу. Це доцільно реалізувати шляхом ідентифікації, формування та використання ефективних механізмів, одним з яких виступає механізм митного контролю, дія якого спрямована на нівелювання деструктивних чинників зовнішнього середовища.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання державного фінансового контролю та митного контролю як його складової достатньо широко висвітлено у працях вітчизняних та закордонних вчених: С.В. Бардаша, І.Г. Бережнюка, Т.А. Васильєвої, Л.В. Гуцаленко, І.К. Дрозд, Ю.М. Дьоміна, Я.А. Жаліла, К.І. Новікової, І. Новосад, Н.В. Осадчої, О.М. Петрука, П.В. Пашка, О.А. Шевчука, В.О. Шевчука, І.О. Школьник. Теоретичні, методичні та організаційні питання забезпечення прийняттого рівня фінансової безпеки на макро- та мікрорівнях досліджено у наукових працях О.І. Барановського, В.В. Бурцева, О. Грив-ківської,

М.М. Єрмошенка, А.Ю. Ковальчук, І.Р. Лукановської, А.С. Полторак, Росса та багатьох ін.

Відаючи належне науковим напрацюванням авторів, зауважимо: недостатньо дослідженими залишаються питання розробки заходів, пов'язаних з удосконаленням митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави, що вимагає формування стратегічних ініціатив щодо його розвитку.

Метою статті є формування стратегічних ініціатив щодо розвитку митного контролю у системі забезпечення фінансової безпеки держави за допомогою методичного інструментарію GAP-аналізу.

Методика дослідження. Для досягнення поставленої мети авторами застосовано такі методи: як аналіз і синтез, порівняння, методичний інструментарій інструментарію GAP-аналізу.

Виклад основного матеріалу. Формування результативної системи фінансової безпеки в Україні пов'язано з ідентифікацією критеріїв її оцінки, виявленням загроз як внутрішнього, так і зовнішнього середовища, пошуком методичного забезпечення оцінки критеріїв та індикаторів і прийняттям управлінського рішення, орієнтованого на усунення впливу несприятливих чинників. В Україні до 2013 року діяла Методика розрахунку рівня економічної безпеки [12], яка містила комплексний аналіз критеріїв забезпечення такої безпеки в цілому та за окремими її складовими. Причому складові фінансової безпеки, що виділялися

Finance & Taxation

за Методикою 2007 р., були такими: бюджетна, валютна, грошово-кредитна, боргова, безпека страхового та фондового ринку. У 2013 році було прийнято Методичні рекомендації щодо розрахунку рівня економічної безпеки, де склад підвищив останньої відрізняється від попереднього. Фінансова безпека як важливий елемент економічної безпеки включає такі основні види (підсистеми): банківської, безпеки небанківського фінансового сектору, бюджетної, боргової, валютної, грошово-кредитної, рівень яких оцінюється частковими індикаторами. Відповідно кожен частковий індикатор має визначене значення вагового коефіцієнта, який ідентифікує ступінь значущості кожної складової економічної безпеки у загальному її рівні. На наступному етапі стан економічної безпеки України оцінюється шляхом порівняння розрахованих індикаторів економічної безпеки з їх встановленими граничними значеннями. В результаті проведеної оцінки наявність значної величини відхилень від граничного значення

свідчить про ступінь впливу (позитивного або негативного) на інтегральний рівень певної складової національної економічної безпеки.

Виходячи зі значення найбільшого вагового коефіцієнта для фінансової безпеки у складі економічної (0,1127), роль та вплив останньої на економічний розвиток країни є значним. В цілому показники економічної безпеки диференційовані за рівнями (підсистемами). Незважаючи на точність розрахунку інтегрального показника фінансової, а в подальшому – і економічної безпеки, є складності у виявленні впливу рівня розвитку митного контролю в країні на індикатори фінансової безпеки за рівнями. Зокрема, специфіка функціонування механізму митного контролю дозволяє виявити часто не прямий, а опосередкований вплив на часткові індикатори. Найбільший вплив митний контроль спричиняє на індикатори (показники) бюджетної та валютної підсистем системи фінансової безпеки (табл. 1).

Таблиця 1

Показники бюджетної безпеки у системі забезпечення фінансової безпеки держави та вплив результатів митного контролю на них

№ з/п	Показник (індикатор) фінансової безпеки	Ідентифікація впливу механізму функціонування митного контролю на показники бюджетної безпеки (прямий, непрямий)		Розкриття виявленого впливу механізму митного контролю на показник (індикатор) фінансової безпеки
		ПВ	НВ	
1.1.	Відношення дефіциту/профіциту державного бюджету до ВВП, відсотків	+		Оскільки метою митного контролю є максимізація стягнення до бюджету митних платежів (акцизного збору на ввезені товари, ПДВ на ввезені товари на митну територію України, мито), це прямо впливає на заплановані показники виконання бюджету, а в подальшому – на виникнення дефіциту (профіциту) бюджету. Митні надходження мають високу питому вагу у складі бюджетних доходів (наприклад, частка ПДВ становить 27-30 % за результатами 2014-2019 рр.)
1.2.	Дефіцит/профіцит бюджетних та поза-бюджетних фондів сектора загальнодержавного управління, відсотків до ВВП	+		
1.3.	Рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет, відсотків	+		Ефективність митного контролю спричиняє прямий вплив на доходи зведеного бюджету, тому прямо пропорційно впливає на рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет. Митні платежі обумовлюють значний вплив на соціальну сферу через реалізацію механізму перерозподілу ВВП
1.4.	Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування та погашення державного боргу до доходів державного бюджету, відсотків		+	Наявність прямої залежності митних надходжень із доходами державного бюджету (повнота та своєчасність їх сплати характеризує ефективність організації та функціонування механізму митного контролю в країні) обумовлює наявність зворотного впливу на показник відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування та погашення державного боргу до доходів державного бюджету, відсотків

Примітка: ПВ – прямий вплив; НВ – непрямий вплив.

Джерело: складено авторами.

Дослідимо вплив функціонуючого механізму митного контролю на підсистему валютної безпеки (табл. 2).

Таблиця 2

Показники валютної безпеки у системі забезпечення фінансової безпеки держави та вплив результатів митного (включаючи, валютний контроль) контролю на них

№ з/п	Показник (індикатор) фінансової безпеки	Ідентифікація впливу механізму функціонування митного контролю на показник бюджетної безпеки (прямий, непрямий)		Розкриття виявленого впливу механізму митного контролю на показник (індикатор) фінансової безпеки
	Показник валютної безпеки у складі системи фінансової безпеки	ПВ	НВ	
1.1	Індекс зміни офіційного курсу національної грошової одиниці до долара США, середній за період	+		Валютний контроль у складі митного прямо впливатиме на стабілізацію валютного курсу, що сприятиме підвищенню рівня валютної безпеки у складі фінансової
1.2.	Різниця між форвардним і офіційним курсом гривні, гривень	+		Ефективне валютне регулювання та контроль визначає характер діяльності українських експортерів на зовнішніх ринках товарів і послуг
1.3.	Валові міжнародні резерви України, місяців імпорту	+		Валютний контроль у складі валютної політики країни впливає на зовнішньоекономічну діяльність, динаміку експортно-імпортних операцій, яка визначає вплив на формування величини валових міжнародних резервів (тобто від того, наскільки експортно орієнтованою є національна економіка та якою мірою країна залежить від імпорту, визначається розмір резервів)
1.4.	Частка кредитів в іноземній валюті у загальному обсязі наданих кредитів, відсотків		+	Валютний контроль у складі валютної політики визначає обмеження на здійснення валютних операцій, розбіжності між режимом операцій для резидентів і нерезидентів
1.5.	Сальдо купівлі – продажу населенням іноземної валюти, млрд доларів США	+		Валютний контроль визначає приплив/відплив на вітчизняний валютний ринок коштів нерезидентів
1.6.	Рівень доларизації грошової маси, відсотків		+	Ефективний валютний контроль у складі митного сприятиме зниженню рівня доларизації грошової маси. В свою чергу, на валютну безпеку впливають: обсяг і порядок обов'язкового продажу суб'єктами господарювання валютного виторгу; тенденція зростання негативного сальдо зовнішньої торгівлі

Примітка: ПВ – прямий вплив; НВ – непрямий вплив.
Джерело: складено авторами.

Таким чином, з метою забезпечення належного рівня фінансової безпеки необхідно здійснювати постійний моніторинг її порогових індикаторів. З аналізу даних табл. 1 та 2 випливає, що основною загрозою для фінансової безпеки держави в контексті

нашого дослідження є та частина митних платежів, яку митна служба недоотримала для державного бюджету, тобто в процесі забезпечення фінансової безпеки важливим є контроль за повнотою сплати митних стягнень.

Оскільки об'єктом митного контролю також виступають валютні цінності, це також актуалізує вплив митного контролю за валютою на валютну безпеку держави. Наприклад, масове правомірне вивезення нерезидентами і неправомірне вивезення резидентами валютних коштів за межі країни потребує підвищення ефективності рівня митного контролю. Водночас усі заходи розвитку митного контролю в системі фінансової безпеки потрібно взаємоузгоджувати з іншими її складовими.

Погоджуємося з А.І. Калініченком, який стверджує, що «зважаючи на фінансову функцію, діяльність органів доходів та зборів має значний вплив на соціальну сферу, адже від рівня поповнення державного бюджету податками, зборами та іншими грошовими надходженнями залежить можливість покривати витрати соціального характеру, направляючи кошти з бюджету на відповідні дотації, субсидії, програми, виплати заробітної плати, пенсій тощо» [1, с. 16]. В цілому належний рівень забезпечення бюджетної безпеки передбачає: 1) наявність збалансованого бюджету (плану доходів та видатків); 2) дотримання відповідного рівня платоспроможності держави; 3) ефективне використання бюджетних коштів. Вплив митного контролю на показники фінансової безпеки також досліджує І. Новосад через функціонування механізму митного оподаткування. Диференціація ставок митного тарифу, з одного боку, сприяє вільному руху капіталу, робочої сили, створивши сприятливі умови для інтеграції країни у світовий економічний простір, з іншого – запобігає від'ємному сальдо торгового балансу.

В цілому неефективність системи митного регулювання, недосконалість існуючої системи

моніторингу експортно-імпортних операцій, низький рівень дотримання бюджетної дисципліни, тіньова економіка вимагає удосконалення існуючих та розробки нових методичних підходів до удосконалення системи митного контролю.

Для цілей максимізації митних надходжень до бюджету та формування заходів удосконалення митного контролю є доцільним застосувати методику GAP-аналізу. В цілому під GAP-аналізом розуміють метод стратегічного аналізу, метою якого є виявлення характеру, величини та істотності розривів та факторів, що обумовлюють їх виникнення в ході реалізації стратегії підприємства. В майбутньому це дозволяє сформувати стратегічні управлінські ініціативи щодо їх усунення або скорочення. Методику GAP-розривів успішно застосовують на макrorівні при формуванні стратегій розвитку підприємств (корпорацій). Однак останнім часом є наукові дослідження, спрямовані на виявлення стратегічних розривів під час дослідження питань фінансової безпеки [2; 3]. Наприклад, автори статті [2] використовують методику розрахунку GAP-розриву між фінансовими та капітальними інвестиціями для контролю за станом фінансової безпеки держави та запобігання безконтрольного зростання фінансового сектору. У такому трактуванні показник GAP-розриву може бути важливим контрольним показником. В нашій предметній сфері використання GAP-аналізу є важливим інструментом для реалізації митного контролю з метою забезпечення належного рівня фінансової безпеки.

Основні етапи застосування GAP-аналізу розривів у оцінці повноти митних надходжень до бюджету наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Основні етапи застосування GAP-аналізу розривів у сумах митних надходжень для дослідження митного контролю

№ з/п	Назва етапу та його призначення	Розкриття сутності етапу для дослідження митного контролю
1	Визначення максимального (бажаного) значення запланованого показника	Формування значень планових показників для митних надходжень до бюджету в розрізі їх видів (ПДВ, мито, акцизний збір). Інформаційною базою є Закон України «Про державний бюджет» на плановий рік
2	Ідентифікація поточного значення показників митних надходжень	За допомогою математичних методів визначається величина стратегічного розриву між запланованим та поточним показником митних надходжень
3	Оцінка величини та причин виникнення GAP-розривів	Ідентифікується вид розриву: негативний чи позитивний. Для оцінки негативного розриву між величиною запланованого та фактичного показника митних надходжень виявляються й аналізуються причини його виникнення для пошуку шляхів їх усунення або зменшення впливу у майбутньому. Для оцінки позитивного розриву оцінюються умови, що сприяли збільшенню митних надходжень до бюджету
4	Формування та планування стратегічних ініціатив, спрямованих на ліквідацію негативних розривів.	Оскільки ефективний митний контроль є одним із важливих напрямів скорочення або ліквідації розривів, обумовлених неповнотою надходження митних платежів, формується комплекс заходів та стратегічних ініціатив щодо подальшого розвитку митного контролю у системі фінансової безпеки держави, які доцільно пов'язати із структурою його механізму. Оскільки стратегічні ініціативи варто формувати на рівні держави, є необхідним внесення змін до нормативно-правового забезпечення, що регулює питання митного контролю

Джерело: складено авторами.

Методика GAP-аналізу передбачає поділ розривів на зовнішні, внутрішні та змішані. Зовнішні розриви обумовлені негативним впливом зовнішнього середовища на показники митного контролю (їх ідентифікація пов'язана з політичними, економічними, екологічними, соціальними та іншими групами факторів). Внутрішні – обумовлені неефективністю функціонування митних органів, зокрема недостатнім організаційним, кадровим, нормативним, методологічним забезпеченням їх діяльності. Змішані розриви викликані впливом внутрішніх та зовнішніх факторів. В практиці функціонування економічних суб'єктів більша частина розривів є змішаною. Визначені розриви є предметом додаткового митного контролю у системі фінансової безпеки.

Метою GAP-аналізу митного контролю у системі фінансової безпеки є з'ясування потенційних джерел збільшення митних платежів до бюджету за наявного впливу зовнішнього середовища.

Для розрахунку величини GAP-розриву використовується формула:

$$GAP-розрив = (M\phi - Mn), \quad (1)$$

де *GAP-розрив* – величина розриву у грошовому виразі, млрд грн;

Mn – обсяг планових митних надходжень у звітному періоді, млрд грн;

Mφ – обсяг фактично отриманих митних надходжень у звітному періоді, млрд грн.

Більш доцільно GAP-розриви виразити у відсотковому співвідношенні:

$$GAP-розрив = (M\phi - Mn) / Mn, \quad (2)$$

де *GAP-розрив* – величина розриву у відсотковому співвідношенні, %.

Інформаційною базою для розрахунку GAP-розривів є сума митних платежів, стягнута до зведеного бюджету, та планові показники, визначені Законом України «Про державний бюджет». Величина розрахованих GAP-розривів між запланованими та фактично отриманими сумами митних надходжень до державного бюджету протягом 2010-2019 рр. наведена на рис. 1

На підставі побудованих GAP-розривів, обумовлених невиконанням (або перевиконанням) планових показників митних надходжень до зведеного бюджету протягом 2010-2019 рр., можна виявити часові інтервали, де є необхідним посилення митного контролю.

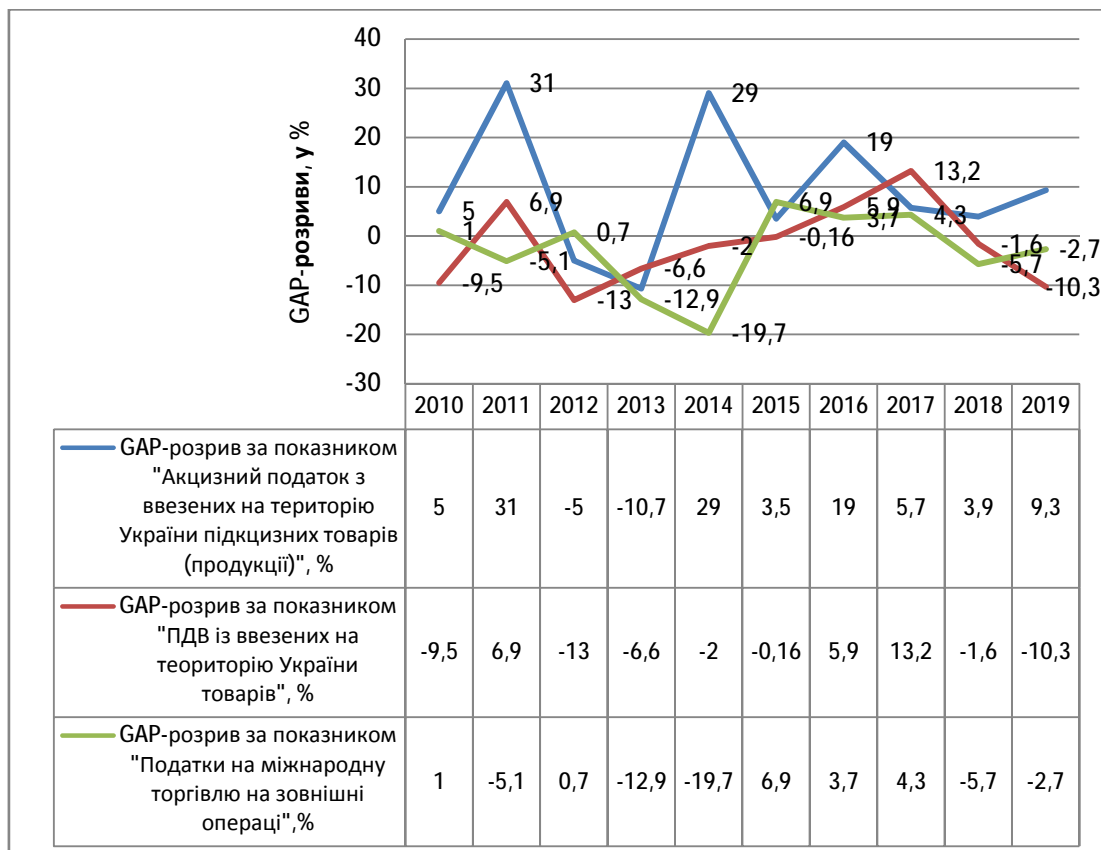


Рис. 1. Показники GAP-розривів за показниками митних надходжень до зведеного бюджету протягом 2010-2019 рр., %

Джерело: складено авторами.

З рис. 1 видно, що протягом означеного періоду GAP-розриви за показниками митних надходжень мали позитивні та негативні значення. Найбільші розміри GAP-розривів спостерігаються у недоотриманих сумах податків міжнародної торгівлі на зовнішні операції (мита). Це обумовлено тією причиною, що з 2008 року Україна стала членом СОТ, взявши на себе зобов'язання поступово зменшити ставки митного тарифу до середньоарифметичних світових значень. Зокрема, таке скорочення протягом 2008-2010 рр. становило з 5,01 до 4,96 %. Позитивні розриви, виявлені, наприклад, протягом 2013-2014 рр., обумовлені посиленням митного контролю за цільовим використанням спирту та біоетанолу, які оподатковуються за пільговими ставками акцизного податку.

В цілому можна виділити такі основні причини виникнення негативних розривів у сумах сплати митних надходжень до зведеного бюджету: 1) неналежний контроль податкових та митних органів, незбалансованість механізмів функціонування митних служб, що пов'язано з

чисельними випадками реорганізаційних змін державних фіскальної та митної служб; 2) високий рівень тіньової економіки; 3) негативне сальдо торговельного балансу, що створило ризики нестабільності валютного курсу; 4) зменшення обсягу імпорту (у вагових показниках), зменшення обсягів оподаткованого імпорту по вартості (в доларах США); 5) втрати внаслідок ситуації у Східному регіоні (Донецька та Луганська митниці) та АР Крим (Кримська та Севастопольська митниці); 6) зміна структури імпорту товарів, збільшення частки сировинних товарів, заміна більш дорогих товарів їх дешевшими аналогами; 7) зниження цін на зовнішніх ринках; 8) зміна курсів валют в Україні; 9) відсутність інформаційного обміну з митними органами інших країн.

Наступним етапом GAP-аналізу є формування стратегічних ініціатив, спрямованих на скорочення величини негативних розривів. На наш погляд, стратегічні ініціативи щодо подальшого розвитку митного контролю у системі фінансової безпеки держави доцільно пов'язати зі структурою його механізму (табл. 4).

Таблиця 4

Стратегічні ініціативи щодо розвитку митного контролю у системі фінансової безпеки держави, пов'язані зі структурою його механізму

№ з/п	Елементи механізму митного контролю	Стратегічні ініціативи щодо розвитку митного контролю у системі фінансової безпеки держави
1	2	3
1	Суб'єкти механізму митного контролю та їх забезпечення (суб'єктна складова механізму)	<p>Стратегічні ініціативи, спрямовані на розвиток кадрового забезпечення суб'єктів митного контролю. Підвищення укомплектованості штатної чисельності Державної митної служби; підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів та працівників Державної митної служби, які здійснюють контрольні функції з питань оцінки та усунення митних ризиків (семінари, курси підвищення кваліфікації, стажування); підвищення мотивації шляхом підвищення оплати праці митників; підвищення рівня організаційної культури працівників ДМС</p> <p>Стратегічні ініціативи, пов'язані з удосконаленням організаційного забезпечення суб'єктів митного контролю. Обґрунтовано планування та прогнозування показників надходжень митних платежів до державного бюджету (акцизного збору, мита, ПДВ) на підставі методики оцінки GAP-розривів; підвищення координації між Державною митною службою та її територіальними органами, підвищення взаємодії між органами державної влади шляхом забезпечення обміну інформацією в режимі реального часу, що може бути використано для оцінки ризиків, а також виявлення та усунення порушень митного законодавства; підвищення ефективності та результативності адміністрування митних платежів</p> <p>Стратегічні ініціативи, пов'язані з удосконаленням нормативно-правового забезпечення суб'єктів митного контролю. Гармонізація національного законодавства у сфері митного контролю із законодавством інших країн-партнерів; прийняття нормативно-правового акта, який би визначав порядок обліку надходжень єдиного збору за його складовими, а також обліку витрат на здійснення уповноваженими органами в пунктах пропуску (пунктах контролю) заходів офіційного митного контролю; заходи з продовження гармонізації податкового та митного законодавства.</p>

1	2	3
		Стратегічні ініціативи, пов'язані з удосконаленням інформаційного забезпечення суб'єктів митного контролю: формування електронного митного середовища між підконтрольними суб'єктами та митницею, що сприятиме появі більш досконалих інструментів, форм, засобів контролю, що призведе до розвитку контрольного механізму в цілому. Збільшення кількості електронних декларацій; продовження впровадження системи електронних перевірок за обігом підакцизних товарів; підвищення забезпечення регіональних митниць засобами технічного контролю; формування єдиної бази даних цінової інформації
2	Підконтрольні об'єкти митного контролю (об'єктна складова механізму)	Стратегічні ініціативи, пов'язані з функціонуванням підконтрольних об'єктів митного контролю: посилення адміністративної відповідальності для суб'єктів підприємницької діяльності за порушення митних правил та інших положень митного законодавства
3	Методологічне забезпечення механізму митного контролю	Стратегічні ініціативи, пов'язані з розвитком методологічного забезпечення митного контролю: продовження застосування ризик-орієнтованого підходу при реалізації контрольних повноважень органами Державної митної служби; більш широке застосування електронних перевірок в контрольній діяльності; перехід до концепції «безперервного контролю», що дозволяє поєднати застосування митного пост-аудиту з ризик-орієнтованим підходом до вибору об'єктів митного контролю та контролем на етапі митного декларування; підвищення участі регіональних митниць у процесах управління ризиками
4	Блок оцінки результатів митного контролю	Стратегічні ініціативи, пов'язані з оцінкою результатів митного контролю: запровадження методики оцінки ефективності та результативності контролю у митній сфері на підставі поєднання підходу, орієнтованого на бенчмаркінг результатів із застосуванням методу Евклідової відстані, та клієнтоорієнтованого підходу, результатом використання якого є визначення інтегрального показника ефективності діяльності регіональних митниць та ідентифікація місця кожної митниці в отриманому кінцевому рейтингу; заходи, спрямовані на підвищення відсотку узгодження донарахованих сум митних платежів за результатами митних перевірок
5	Управлінські рішення за результатами митного контролю	Стратегічні ініціативи, пов'язані з прийняттям управлінських рішень за результатами проведеного митного контролю: підвищення відповідальності керівників територіальних органів Державної митної служби за прийняті неефективні управлінські рішення за результатами митного контролю; виконання рекомендацій підрозділу внутрішнього аудиту щодо покращення системи організації митного контролю; формування дієвої систем внутрішнього аудиту в регіональних митницях та розробка внутрішніх організаційних документів щодо його повноцінного функціонування

Джерело: складено авторами.

Результатом GAP-аналізу розривів у сумах митних надходжень та формалізації вищезазначених стратегічних ініціатив є удосконалення існуючого нормативно-правового забезпечення, що регулює контрольні повноваження суб'єктів митного контролю. Складність такого удосконалення в тому, що митна безпека (і відповідно митний контроль як інструмент її забезпечення) у вузькому тлумаченні вважається складовою зовнішньоекономічної безпеки, водночас повноцінна реалізація функцій митного контролю сприятиме підвищенню рівня фінансової безпеки. Це обумовлює необхідність реформування законодавства, пов'язаного з організацією державного фінансового контролю в

країні, частково митного законодавства та документів щодо забезпечення фінансової безпеки у державі.

Висновки. Удосконалений авторами методичний підхід до виявлення, оцінки та усунення стратегічних розривів як об'єкта митного контролю під час дослідження питань забезпечення фінансової безпеки, розроблений на підставі методики «GAP-аналізу», що, на відміну від попередніх, в якості контрольного показника визначає величину розрахованих GAP-розривів між запланованими та фактично отриманими сумами митних надходжень до державного бюджету; містить оцінку причин виникнення стратегічних розривів та дозволяє сформулювати стратегічні ініціативи щодо розвитку

митного контролю у системі фінансової безпеки держави, пов'язані зі структурою його механізму.

Прикладна реалізація запропонованих у роботі стратегічних ініціатив та напрямів удосконалення нормативно-правового забезпечення митного контролю у системі фінансової безпеки повинна

сприяти: 1) розвитку економіки країни та входженню до європейського економічного простору; 2) розвитку взаємовигідних форм співробітництва з іншими державами; 3) усуненню негативного впливу зовнішніх та внутрішніх загроз на систему фінансової безпеки.

4 Список використаних джерел

1. Калініченко А. І. Митна безпека як складова національної безпеки України. *Право та інновації*. 2015. № 2(10). С. 14-18.
2. Касьяненко В. О., Антонюк Н. А., Миронова А. М., Люльов О. В. Індикатори фінансової безпеки держави в умовах світової глобалізації. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2019. № 4. С. 87-92.
3. Койло В. В. Формування фінансової безпеки України під впливом залучення кредитних ресурсів міжнародних фінансових організацій: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / Сумський державний університет. Суми. 2018. 19 с.
4. Про Рахункову Палату України: Закон України (зі змінами, внесеними № 1052-IX від 03.12.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення 21.03.2020).
5. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: розпорядження Кабінету міністрів України від 10.05.2018 р. № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80#Text> (дата звернення 03.12.2020).
6. Порядок взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства: наказ Міністерства фінансів України від 10.06.2020 р. № 286. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0593-20#n16> (дата звернення 12.04.2019).
7. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 20.10.2019).
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 25.10.2019).
9. Про схвалення Стратегії розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 р. № 978-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#n10> (дата звернення: 5.02.2021).
10. Про результати аудиту ефективності виконання повноважень територіальними органами Державної фіскальної служби у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи: Звіт Рахункової Палати, затв. Рішенням РПУ від 22.03.2016 р. № 5-7. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2016/zvit_5-7_2016/Zvit_5-7.pdf (дата звернення 12.03.2020).
11. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 6.03.2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 06.04.2020).
12. Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економіки України від 02.03.2007 р. № 60. Втрата чинності від 29.10.2013 р.. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0060665-07#Text> (дата звернення 03.05.2019).
13. Мірошніченко І. С. Зовнішня заборгованість України як чинник впливу на економічну безпеку держави в умовах глобалізації. *Облік і фінанси*. 2014. № 3(65). С. 102-109.
14. Fesenko V., Vakulchuk O., Guba O., Ostapchuk S. & Babich I. The Results of Implementation of European Requirements in Management of Transfer Pricing Audit (Experience of Ukraine). *Independent Journal of Management & Production*, 2020. № 11(9), pp. 2417-2434. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1412>

4 References

1. Kalinichenko, A. I. (2015). Mytna bezpeka yak skladova natsionalnoi bezpeky Ukrainy [Customs security as a component of national security of Ukraine]. *Pravo ta innovatsii*, 2(10), 14-18.
2. Kasianenko, V. O., Antoniuk, N. A., Myronova, A. M., Liulov, O. V. (2019). Indykatory finansovoi bezpeky derzhavy v umovakh svitovoi hlobalizatsii [Indicators of financial security of the state in the context of globalization]. *Visnyk SumDU. Seriya Ekonomika*, (4), 87-92.
3. Koilo, V. V. (2018). Formuvannia finansovoi bezpeky Ukrainy pid vplyvom zaluchennia kredytnykh resursiv mizhnarodnykh finansovykh orhanizatsii [Formation of financial security of Ukraine under the influence of attraction of credit resources of the international financial organizations] (Dissertation abstract). Sumy: Sumskiy derzhavnyi universytet.

4. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015). Pro Rakhunkovu Palatu Ukrainy: Zakon Ukrainy [On the Accounting Chamber of Ukraine: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>
5. Kabinet ministriv Ukrainy. (2018). Pro skhvalennia Kontseptsii realizatsii derzhavnoi polityky u sferi reformuvannia systemy derzhavnogo finansovoho kontroliu do 2020 roku [About approval of the Concept of realization of the state policy in the field of reforming of system of the state financial control till 2020]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80#Text>
6. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2020). Poriadok vzaiemodii informatsiinykh system Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy ta Derzhavnoi mytnoi sluzhby Ukrainy shchodo obminu informatsiieiu, neobkhidnoiu dlia administruvannia podatkov, zboriv ta inshykh oboviazkovykh platezhiv, zdiisnennia kontrolnykh protsedur shchodo dotrymannia podatkovoho ta mytnoho zakonodavstva [Procedure for interaction of information systems of the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine on the exchange of information necessary for the administration of taxes, fees and other mandatory payments, the implementation of control procedures for compliance with tax and customs legislation]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0593-20#n16>
7. Verkhovna Rada Ukrainy. (2012). Mytnyi kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (data zvernennia: 20.10.2019).
8. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2017). Pro skhvalennia Stratehii rozvytku systemy upravlinnia ryzykamy u sferi mytnoho kontroliu na period do 2022 roku [On approval of the Strategy for the development of the risk management system in the field of customs control for the period up to 2022]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#n10>
10. Rakhunkova Palata Ukrainy. (2016). Pro rezultaty audytu efektyvnosti vykonannia povnovazhen terytorialnymy orhanamy Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby u Dnipropetrovskii ta Zaporizkii oblastiakh za dotrymanniam subiektamy hospodariuvannia, yaki zdiisniuiut zovnishnoekonomichnu diialnist, zakonodavstva Ukrainy z pytan derzhavnoi mytnoi spravy: Zvit Rakhunkovoi Palaty [On the results of the audit of the effectiveness of the implementation of powers by the territorial bodies of the State Fiscal Service in Dnipropetrovsk and Zaporizhia regions for compliance by economic entities engaged in foreign economic activity, the legislation of Ukraine on state customs: Report of the Accounting Chamber]. Retrieved from https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2016/zvit_5-7_2016/Zvit_5-7.pdf
11. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2019). Pro zatverdzhennia polozhen pro Derzhavnu podatkovu sluzhbu Ukrainy ta Derzhavnu mytnu sluzhbu Ukrainy [On approval of regulations on the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>
12. Ministerstvo ekonomiky Ukrainy. (2007). Pro zatverdzhennia Metodyky rozrakhunku rivnia ekonomichnoi bezpeky Ukrainy [On approval of the Methodology for calculating the level of economic security of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0060665-07#Text>
13. Miroshnychenko, I. S. (2014). Zovnishnia zaborhovanist Ukrainy yak chynnyk vplyvu na ekonomichnu bezpeku derzhavy v umovakh hlobalizatsii [Foreign Debt of Ukraine as a Factor Affecting Economic Security in the Age of Globalization]. *Oblik i finansy*, 3(65), 102-109.
14. Fesenko, V., Vakulchuk, O., Guba, O., Ostapchuk, S. & Babich, I. (2020). The Results of Implementation of European Requirements in Management of Transfer Pricing Audit (Experience of Ukraine). *Independent Journal of Management & Production*, 11(9), 2417-2434. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1412>