

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2019-2-64-2>

УДК 339.5 (477)

Войтов С.Г.

кандидат економічних наук,
Університет митної справи та фінансів

Черних В.В.

кандидат економічних наук,
Виборзька філія Російської академії
народного господарства та державної служби

Voitov Sergii

University of Customs and Finance

Chernykh Veronika

Vyborg branch of RANEPА

РОЗВИТОК МИТНОГО ПОСТАУДИТУ ЯК СКЛАДНИК МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

CUSTOMS POST-AUDIT DEVELOPMENT AS A COMPONENT OF THE CUSTOMS CONTROL SYSTEM MODERNIZATION IN UKRAINE

У статті розглянуто проблематику вдосконалення системи митного контролю України через призму впровадження та розвитку новітнього функціонального її складника – митного постаудиту. Сформульовано зміст поняття «митний постаудит», визначено його місце і роль у системі митного контролю України. Виділено низку загальних і специфічних функцій, характерних для митного постаудиту. Представлено сучасну модель проведення митного постаудиту в Україні, що поетапно ілюструє складний організаційно-інтелектуальний процес. Особливо виділено основні принципи, якими повинні керуватися фахівці під час проведення митного постаудиту. За результатами огляду сучасного стану вказаного складника системи митного контролю України сформульовано низку проблем, з якими стикається здійснення процесу митного постаудиту.

Ключові слова: митний контроль, митний постаудит, функції митного постаудиту, документальна перевірка, проблеми митного постаудиту.

В статье рассмотрена проблематика совершенствования системы таможенного контроля Украины через призму внедрения и развития новой функциональной ее составляющей – таможенного постаудита. Сформулировано содержание понятия «таможенный постаудит», определены его место и роль в системе таможенного контроля Украины. Выделен ряд общих и специфических функций, характерных для таможенного постаудита. Представлена современная модель проведения таможенного постаудита в Украине, которая поэтапно иллюстрирует сложный организационно-интеллектуальный

процесс. Отдельно выделены основные принципы, которыми должны руководствоваться специалисты при проведении таможенного постаудита. По результатам исследования современного состояния указанной составляющей системы таможенного контроля Украины сформулирован ряд проблем, с которыми сталкивается осуществление процесса таможенного постаудита.

Ключевые слова: таможенный контроль, таможенный постаудит, функции таможенного постаудита, документальная проверка, проблемы таможенного постаудита.

The article considers the problems of improving Ukraine's customs control system through the introduction and development of its new functional component – the customs post-audit. Based on the modern world economic dynamics, the international legislation and the principles of openness in conducting foreign trade activities of Ukraine, the introduction of customs post-audit into the national customs control system is an obvious necessity, the topic is therefore particularly relevant. The study was carried out a detailed discussion about the formation of the concept of "customs post-audit". We have been formed, defined its content, defined place and role of customs post-audit in the customs control system of Ukraine. The authors had highlighted a number of general and specific functions that are characteristic of the customs post-audit. According to the results of scientific researches, as well as practical experience in the customs authorities, the authors have presented the modern model of customs post-audit in Ukraine, which illustrates the complex organizational and intellectual process in stages. Descriptive structural and functional analysis of the modern model of customs post-audit in Ukraine provides a comprehensive vision of the chain of verification activities from the moment of planning and conducting inspections to payment or appeals its results. In the schematic model the existing types of documentary verification have been discussed, the rights of customs auditors in conducting inspections were identified, the key themes and trends of customs post-audit in Ukraine have been considered. The study separately highlights the basic principles that should guide specialists during the customs post-audit. According to the results of analysis of the current situation of this component of Ukraine's customs control system, the authors formulated a comprehensive vision of the problems faced by the customs post-audit during its implementation process. The paper covers a wide range of issues of normative, methodological, administrative and practical levels that must be solved at the current stage of development of the Ukrainian customs system.

Key words: customs control, customs post-audit, functions of customs post-audit, documentary verification, problems of customs post-audit.

Постановка проблеми. Тенденції лібералізації міжнародної торговельно-економічної діяльності призводять до зменшення, гармонізації та уніфікації торгово-тарифних і митних обмежень. У даному разі митно-тарифна система з її адміністративними й економічними важелями впливу перебуває у центрі міжнародних торговельних процесів. Унаслідок провадження ліберальної торговельної політики, вдосконалення та уніфікації процесів митно-тарифного регулювання докорінно змінюються старі й визначаються нові пріоритети митної діяльності. Одним із них на сучасному етапі розвитку є митний постаудит.

Митний постаудит як порівняно нова для національної та досить притаманна для митних систем розвинених країн форма митного контролю характеризується низкою позитивних моментів, що спрямовані на пришвидшення безперешкодного руху товарів туди,

де їх чекають кінцевий споживач та виробництво. Як наслідок, окрім часу простою з метою догляду та виконання інспектором підрозділу митного оформлення низки митних формальностей, зменшуються накладні та інші приховані витрати, які сплачує кінцевий споживач. Зведення ж процесу митного оформлення до об'єктивно необхідного в рамках сучасної світогосподарської динаміки мінімуму позитивно впливає на імідж держави на світових теренах, зменшує або ж узагалі повністю ліквідує основи нездорового бюрократизму, підстави для зловживань та корупційних дій. Актуальність указанного питання для України підкреслена ще й тим, що налагодження сучасної системи митного постаудиту є однією з умов, що визначаються Угодою про асоціацію України та ЄС (ст. 76 п. 1 е) [1]. А тому переорієнтація формату від тотального митного контролю до митного постаудиту є однозначною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зважаючи на те, що процес упровадження митного постаудиту в практику діяльності національної митної системи має досить обмежений історичний період, нерозвиненою на даний момент є як науково-теоретичний, так і практичний базис указанного складника модернізації митної системи України. Дослідження митного постаудиту зосереджено в роботах порівняно вузького кола науковців та практиків митної системи. Серед останніх найбільш повними й системними є дослідження Л.М. Івашової, Т.С. Єдинач, Ю.В. Єдинака [2], О.М. Вакульчик, І.Г. Бережнюка [3], М.О. Харкавого [4], С.С. Брехова, [5], О.В. Соколовської [6], О.А. Костенко [7], О.А. Фрадинського [8] та ін. Проте, незважаючи на високу значущість кожного дослідження для митної науки, що розвивається, більшість робіт приділяє надміру велику увагу огляду українського та міжнародного митного законодавства або ж теоретизує процес митного постаудиту, недостатньо врахувавши його особливості як новітньої складової частини митного контролю. Останнє в сучасних умовах поділу Державної фіскальної служби України та відродження інституційної самостійності митної системи набуває особливого значення й потребує детального наукового вивчення.

Мета статті полягає у визначенні та розкритті теоретичних основ, особливостей і механізмів здійснення митного постаудиту в Україні в умовах удосконалення системи митного контролю та її адаптації до нових світогосподарських тенденцій.

Виклад основного матеріалу. Згідно з економічною сутністю, митний постаудит являє собою процес комплексного або часткового нормативно-економічного моніторингу діяльності підприємств – суб'єктів ЗЕД із боку посадових осіб підрозділів митного постаудиту, який здійснюється після факту первинної митної очистки (митного оформлення) для перевірки дотримання митного законодавства, митно-податкової дисципліни підприємством, а також забезпечення належного рівня економічної безпеки

в частині захисту національних товаровиробників від товарів, відносно яких заходи митно-тарифного регулювання не вживалися чи застосовувалися на недостатньому рівні. Базою перевірки під час здійснення митного постаудиту, крім документації, що подається до митного оформлення, виступають і внутрішні бухгалтерські документи підприємства, інформація підприємств-контрагентів, державних органів, іноземних митних органів та ін. Основною метою перевірки після пропуску через митний кордон є пришвидшення митних процедур для сприяння міжнародному товарообміну.

У науковій літературі, зважаючи на новизну питання, що розглядається, сам термін «митний постаудит» хоча й уживається найбільш часто, проте є далеко не єдиною дефініцією. Його еквівалентами є поняття «митний контроль після пропуску товарів» [9], «документальні перевірки дотримання вимог митного законодавства» [10], «постмитний контроль» [11, с. 46], «митний постаудит-контроль» [2, с. 7], «митний аудит» [12, с. 21] та ін. Відстоюючи позиції вибраної нами наукової дефініції, зазначимо, що наведені вище перше [9] і друге [10] поняття, виступаючи безпосередніми цитатами з двох останніх версій митних кодексів, є фактично нормативними кліше, а не науковими термінами; визначення «постмитний контроль» створює враження про те, що процес митного постаудиту провадиться за межами митної діяльності, а термін «митний постаудит-контроль» дублює два фактично рівнозначні у процесі проведення заходів митного постаудиту поняття «постаудит» та «контроль».

Найбільш близьким до досліджуваного нами процесу означенням є «митний аудит», проте й воно не є повністю тотожним митному постаудиту, адже є значно ширшим і, крім митних процедур після митного оформлення, включає ще низку митних формальностей до і на момент здійснення останнього.

Як бачимо, визначення «митний постаудит», на нашу думку, є найбільш прийнятним. Подана дефініція витікає і з міжнародного законодавства, а саме Конвенції про

спрощення і гармонізації митних процедур 1973 р. (Київська конвенція) [13] і Митних прототипів (Customs Blueprints) ЄС [14, с. 59].

При цьому Київська конвенція 1973 р. хоча й визначає процес узагальнено як *audit-based control* (контроль на основі методів аудиту), проте конкретно вказує на характер процедури після моменту митного оформлення: «Контроль на основі методів аудиту – сукупність заходів, за допомогою яких митна служба переконується у правильності заповнення декларацій на товари та достовірності зазначених у них даних, перевіряючи наявні у причетних до декларування осіб відповідні книги обліку рахунків, документи, облікову документацію та комерційну інформацію» [13].

У Митних же прототипах ЄС зазначається термін *post-clearance audit* (аудит після митного очищення) [14, с. 59], що в національних реаліях, на нашу думку, об'єктивно співвідноситься з поняттям «митний постаудит».

Як уже згадувалося, митний постаудит характеризується низкою позитивних моментів, що спрямовані на пришвидшення міжнародної торгівлі, усунення адміністративних та корупційних бар'єрів для її здійснення. Окрім того, розширення часового лагу контрольних процедур у результаті митного постаудиту надає безперечні переваги суб'єктам ЗЕД, що працюють чесно, адже скасовує затримки під час перетину кордону, а у разі надання статусу уповноваженого економічного оператора підприємству надає можливість, що дають змогу максимально спростити експортно-імпорتنу діяльність у частині втручання в діяльність суб'єкта господарювання митних органів.

Для тіншового і нелегального бізнесу перевірки після митного оформлення стають реальним гальмом незаконної діяльності, адже факту переміщення через митний кордон товарів стає недостатньо, щоб повністю очистити їх від податкових зобов'язань і відповідальності перед державою.

Але, головним чином, позитивна роль митного постаудиту полягає у формуванні об'єктивного рівня митно-тарифного навантаження. Спрощення митних формальнос-

тей на кордоні здебільшого призводить до неможливості перевірки правильності визначення митної вартості, класифікації, країни походження, цільового використання товару та ін. За умови ж достатності процедур митного постаудиту й ліквідації указаних порушень за його результатами компенсуються втрачений за спрощеного митного оформлення рівень захисту національного ринку та недобір податків до бюджету. У цьому разі, як удадо вказує практик і науковець П. Пашко, митний постаудит є «одним із заходів запобігання митним правопорушенням, що дає можливість своєчасно і наявними кадровими можливостями повністю виконати економіко-регуляторну, захисну й фіскальну функції митної політики» [2, с. 8].

Таким чином, основним завданням митного постаудиту є формування прозорої системи митно-тарифного регулювання, що була б адекватною тенденціям міжнародної торгівлі, процесам інтеграції і відповідає нормам, що прийняті розвиненими країнами. Поряд із цим серед пріоритетних завдань процесу є забезпечення захисту економічних інтересів як внутрішнього ринку та держави, так й імпортерів.

Зважаючи на новизну проблематики митного постаудиту, слабо дослідженою залишається низка питань, пов'язаних із системою вказаного процесу. Таким, зокрема, є питання, що стосується детермінації безпосередніх його функцій. Згідно з аналізом процесу, повністю погодимося з існуванням загальних функцій митного постаудиту, фактично тотожних тим, що властиві процесу податкового адміністрування: контрольної, фіскальної, захисної, регулятивної та ін. Водночас виділимо низку і специфічних, властивих саме митному постаудиту. На нашу думку, такими є три: превентивна, ефективна та перфективна.

У рамках дотримання митного законодавства, сприяння формуванню безперешкодних міжнародних торговельних потоків і відкритих партнерських відносин держави і бізнесу визначальною є превентивна функція. Її суть полягає у тому, що, розширюючи можливо-

сті митних аудиторів у частині контролю над товарами на строк до трьох років після митного оформлення, одного факту перетину митного кордону є недостатньо для того, щоб позбавитися від відповідальності за митні правопорушення. Знання про те, що посадові особи підрозділів митного постаудиту можуть прийти на підприємство у будь-який момент протягом трьох років після митного оформлення, є стимулом для суб'єктів ЗЕД, щоб провадити бізнес згідно із законодавством.

У частині забезпечення стягнення всіх необхідних митних платежів пріоритет має ефективна функція митного постаудиту. Крім відновлення порушеної фінансової справедливості, указана функція сприяє зрівноваженню конкурентних умов іноземного та національного товаровиробників.

У частині завершення фінансово-правового покарання недобросовісного суб'єкта ЗЕД головну роль відіграє перфективна функція митного постаудиту. Її зміст полягає у тому, що за результатом митного постаудиту, крім стягнення несплачених митних платежів, на підприємство можуть бути накладені штрафні санкції чи санкції за порушення митних правил, а відомості про правопорушення послужать у подальшому для формування «історії» імпортера/експортера, що матиме суттєве значення під час віднесення його до «чорного» чи «білого» списку, надання статусу вповноваженого економічного оператора, передавання даних до інших контролюючих і правоохоронних органів. Більше того, враховуючи, що митний постаудит підприємства та стягнення несплачених митних платежів відбувається після того, як товари були продані підприємством, фактичної можливості закласти митні платежі та штрафи у собівартість продукції немає. Як наслідок, указані кошти підприємству доводиться платити за рахунок відрахувань із прибутку, залишившись у результаті митних махінацій ні з чим.

Як уже раніше згадувалося, у Конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур 1973 р. вказується, що «контроль на основі

методів аудиту» являє собою сукупність заходів, за допомогою яких митна служба переконається у правильності заповнення декларацій на товари та достовірності зазначених у них даних, перевіряючи наявні у причетних до декларування осіб відповідні книги обліку рахунків, документи, облікову документацію та комерційну інформацію [13]. Насправді ж митний постаудит є процесом більш аналітико- та наукомістким (рис. 1).

Так, процесу документальної перевірки передують планування або низка підстав, що визначають проведення митного постаудиту в позаплановому порядку. Що стосується національної системи митного постаудиту, то вона адміністративно уособлена в підрозділах митного постаудиту, що провадять свою діяльність шляхом здійснення виїзних (планових і позапланових) та невиїзних документальних перевірок. Складання плану та оцінка реальних ризиків є чи не найважливішим етапом у забезпеченні ефективності та результату від процесу митного постаудиту. Неправильна оцінка ризиків із визначення потенційного порушника тягне за собою перевірку підприємства, що провадить діяльність «чисто», відволікає значну кількість трудових та інтелектуальних ресурсів і створює ситуацію, коли дійсний порушник залишається без визначеного законом покарання.

Проведення митного постаудиту у виїзному (плановому і позаплановому) порядку являє собою значний організаційно-інтелектуальний процес. Під час проведення виїзних документальних перевірок створюються спеціальні групи найбільш компетентних аудиторів та досліджується максимально широке коло питань. Митний постаудит перетворюється на комплексну перевірку суб'єкта ЗЕД. Головними принципами перевірки при цьому виступають:

- компетентність – формування робочої групи аудиторів, що максимально відповідають за рівнем підготовки й морально-психологічним якостями специфіці підприємства та предмету, що перевіряється;

- усебічність і комплексність – дослідження максимального кола питань за



Рис. 1. Модель проведення митного постаудиту в Україні [10]

максимальний період діяльності суб'єкта ЗЕД з окремим акцентуванням на найбільш ризикомістких;

- якісність – усебічний доперевірочний аналіз діяльності суб'єкта ЗЕД, комплексна компетентна перевірка та післяперевірочний супровід (скарги, заперечення, судове оскарження з боку суб'єкта ЗЕД).

Якісний митний постаудит потребує тривалого часу перевірки. У цьому разі чи не найбільш визначальним є той факт, що документальна перевірка обмежена у строках: 30 робочих днів із можливістю продовження ще на 15 робочих днів. В окремих випадках (відновлення документів, отримання інформації з-за кордону та ін.) перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для отримання необхідної інформації чи документів.

Важливими для інформаційного наповнення митного постаудиту є зустрічні звірки. За допомогою їх проведення відбувається співставлення даних, які надаються суб'єктом ЗЕД, що перевіряється, з даними, якими володіють його контрагенти, для виявлення реальності чи фіктивності проведення операцій, виявлення нової інформації, подробиць чи фактів, що є суттєвими під час надання висновку про діяльність потенційного порушника митного законодавства. Указані звірки проводяться у рамках документальних візних перевірок.

Окрім значних за масштабами візних перевірок суб'єктів ЗЕД, у рамках національної практики митного постаудиту проводяться перевірки окремих питань, пов'язаних із потенційними митними правопорушеннями, – невізні документальні перевірки. Згідно з Митним кодексом України, підставами для проведення невізних документальних перевірок є інформація про потенційне порушення митного законодавства, виявлена в результаті аналізу електронних копій митних декларацій, а також інформація, отримана від виробників товарів, експертів чи іноземних митних органів.

Заключним етапом перевірки є оформлення її результатів актом (за наявності порушень) чи довідкою (за відсутності таких).

Як правило, компетентний митний аудитор – голова робочої групи здійснює післяперевірочний супровід матеріалів постаудиту: відповідає на заперечення до акту, слідує за процесом виставлення податкових повідомлень-рішень, а також здійснює супровід власної перевірки у процесі судового оскарження.

Незалежно від виду перевірки основними принципами під час проведення митного постаудиту є:

- доказовість – рішення аудитора приймається відповідно до законодавства й на основі документально підтверджених відомостей про країну походження, вартість, кількість, якість, що мають суттєве значення;

- об'єктивність – рішення за підсумками митного постаудиту приймається на підставі відомостей, які мають відношення до товарів, задекларованих у конкретній митній декларації;

- економічна доцільність – уникнення випадків митного постаудиту із завідома нульовим фінансовим результатом.

Із приводу вдосконалення митного постаудиту як складника оптимізації митного регулювання варто вказати на низку проблем, з яким стикається швидко та максимально ефективно провадження процесу.

1. Домінування фіскальної направленості митної справи. Як на зорі незалежності, так і зараз фіскальна функція наповнення державного бюджету «швидкими» грошима непрямого оподаткування (ПДВ, митом, акцизом) залишилася практично незмінною. Як наслідок, захисна функція митного оподаткування нівелюється, а розвиток заходів, що спрямовані на її забезпечення (зокрема, й митного постаудиту), провадиться незадовільно.

При цьому практика розвинених країн доводить, що невисокі фіскальні показники надходжень від митного постаудиту не є визначальними у характеристиці його ефективності. Показовим прикладом є частка надходжень однієї з найбільш потужних та ефективних митних систем світу – Японії, де обсяг коштів, забезпечених у результаті митного постаудиту, становить лише близько

0,26% від загальної суми адміністрованих митних платежів [15, с. 19].

2. Нормативно-правове забезпечення. Митний кодекс 2012 р. хоча й удосконалив та розширив низку положень контрольно-перевірочної діяльності, проте не позбавлений нормативної невизначеності. Про вказане свідчить те, що митний постаудит («проведення документальних перевірок») так і залишився однією з форм митного контролю. І подібно тому як, наприклад, підкреслюється пріоритетність першого методу визначення митної вартості, на пріоритет постаудиту в процесах реформування митної діяльності вказано недостатньо.

3. Слабка методологічна база контрольно-перевірочної діяльності, що призводить до практичної неможливості дослідження низки важливих боків діяльності суб'єкта ЗЕД та його зовнішньоекономічних операцій. Указані питання зумовлені кількома чинниками:

по-перше, обмеженою методологічною базою, недостатнім практичним досвідом та навичками більшості співробітників підрозділів митного аудиту. Відповідно до професійних якостей, митний аудитор – це особа, що добре розуміється на бухгалтерії, фінансово-господарській і зовнішньоекономічній діяльності підприємства. Подібні фахівці у державних органах – досить велика рідкість. Практичної ж можливості набуття персоналом підрозділів митного аудиту подібного досвіду чи залучення фахівців-бухгалтерів та аудиторів на умовах підяду, на жаль, не існує;

по-друге, недосконалістю та неповнотою розроблення тематики перевіркової діяльності. Здебільшого робота співробітників відділів митного аудиту обмежується перевіркою досить вузького кола перевірочних питань (повноти декларування транспортних витрат, витрат на страхування, подвійного фактурування та ін.) і не спрямована на розроблення складної (повнота включення роєлті і ліцензійних платежів до митної вартості, давальницька сировина та ін.) тематики. Розроблення ж новітньої тематики перевірки

відповідності нормам законодавства трансфертного й офшорного ціноутворення у міжнародній торгівлі перебуває у ще більш незадовільному стані. Як наслідок, державний бюджет утрачає мільярди, а національний виробник – переваги конкурентності товару порівняно з тим, що імпортується із заниженим рівнем митних платежів.

Найбільш швидке вирішення вказаного питання, як і у попередньому випадку, на нашу думку, можливе шляхом залучення кваліфікованих аудиторів провідних національних та міжнародних аудиторських компаній, з одного боку, до робочих груп за штатними працівниками підрозділів митного аудиту (для підвищення їх кваліфікаційного рівня), з іншого – на умовах підяду за окремими тематиками чи перевітками (так званій аутсорсинг). У даному разі підкреслимо, що законодавчої можливості подібної співпраці на разі не існує.

4. Нерозвиненість системи формування та аналізу ризиків підприємств на предмет можливого порушення норм митного й податкового законодавства, що не дає змоги досягти максимальної ефективності планування перевірок суб'єктів ЗЕД, а отже, й максимального фіскального ефекту. Автоматизація вказаного процесу, що нині практично відсутня, є ключовим чинником досягнення відчутного прогресу у цьому напрямі.

5. Недостатня кількість співробітників відділів митного постаудиту. Оцінка задекларованих керівництвом митної системи намірів про пріоритет уведення ефективної системи митного постаудиту розходиться з діями, на це спрямованими: кількість співробітників, що займаються перевітками суб'єктів ЗЕД, на порядок менше необхідної, і становить близько 130 спеціалістів (близько 1,3% чисельності митного персоналу) [5, с. 91].

6. Нормативно-правова незахищеність митного аудитора. Виконання функцій співробітника підрозділу митного аудиту пов'язане з провадженням особливо важливої, наукоємної і небезпечної роботи. Окремі документальні перевірки охоплюють періоди до трьох років

діяльності великих підприємств із тисячами митних оформлень і зовнішньоторговельним обігом у сотні мільйонів гривень. Донарахування за результатами перевірок сягають мільйонів гривень і часто призводять до відкриття кримінальних справ і притягнення до відповідальності посадових осіб підприємств. Натомість законодавчо жодних пільг чи правового захисту для співробітників підрозділів митного аудиту не передбачено.

7. Низький рівень матеріального забезпечення. Робота кваліфікованого співробітника підрозділу митного аудиту носить специфічний характер й у сфері недержавного сектору співставна за специфікою з діяльністю спеціалістів-бухгалтерів та аудиторів підприємств. Разом із тим рівень матеріального забезпечення митного аудитора на порядок нижче від забезпечення відповідних позицій приватного сектору. У результаті зростає корупційний складник митної діяльності, втрачається мотивація до продуктивної праці, бажання і можливості до професійного розвитку.

Як наслідок, частка платежів, донарахованих у результаті митного постаудиту, до загальної суми митних платежів, зважаючи на сучасний рівень тінізації ЗЕД, є дуже низькою і становить менше 0,5%. Указаний факт свідчить, що превентивна функція контрольних заходів, спрямованих на сумлінну сплату податкових зобов'язань, суб'єктами ЗЕД повною мірою не виконується.

Висновки. Як бачимо, становлення ефективної та сучасної митниці неможливе без побудови дієвої системи митного контролю. Зазначене є компенсацією торговельної лібералізації й еволюційним етапом приведення митного адміністрування відповідно до вимог, які висувають міжнародні інститути та організації. У числі сучасних оптимізаційних рішень, безпосередньо спрямованих на здійснення згаданих вище процесів, є митний постаудит. Основною позитивною властивістю останнього є те, що за рахунок розширення часового лагу процедур митного контролю посилюється тенденція повної та неухильної сплати митних податків. У даному разі швидкий та спрощений порядок митного оформлення на кордоні, за умови достатніх на те підстав, може бути компенсований митним постаудитом на предмет наявності митних правопорушень протягом трьох років із моменту митної очистки. При цьому акцент митних процедур зміщується з площини контролю над безпосереднім товаром (який може бути давно проданий) у площину перевірки систем обліку і звітності підприємства. Зазначене є безперечною тенденцією сучасної митної діяльності та сприяє спрощенню і гармонізації митних процедур відповідно до вимог розвинених країн, поглиблення торгово-економічного співробітництва з якими є стратегічним вектором зовнішньоекономічної політики України.

Список літератури:

1. Association Agreement between the European Union and its Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:22014A0529\(01\)&from=en](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:22014A0529(01)&from=en) (дата звернення: 01.06.2019).
2. Івашова Л.М., Єдинак Т.С., Єдинак В.Ю. Основи митного постаудиту : навчальний посібник. Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. 200 с.
3. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія / за заг. ред. О.М. Вакульчик. Хмельницький, 2014. 207 с.
4. Харкавий М.О. Митний постаудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. 228 с.
5. Розвиток постмитного аудиту в Україні : монографія / за заг. ред. С.С. Брехова. Київ : Алерта, 2018. 326 с.
6. Соколовська О.В. Міжнародні стандарти митного постаудиту. *Економічний вісник Університету*. 2017. Вип. 33/1. С. 394–402.
7. Костенко А.О. Механізми розбудови митного контролю після випуску товарів в Україні. *Збірник наукових праць Університету ДФС*. 2017. № 1. С. 153–171.

8. Фрадинський О.А. Ефективність здійснення митного аудиту в Україні у 2010–2012 роках. *Формування системи митного аудиту України* : матеріали наук.-практ. семінару, 22 травня 2013 р. Хмельницький : ДНДІМС, 2013. С. 26–29.

9. Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV (втратив чинність). *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2002. № 38. С. 288.

10. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI *Офіційний вісник України*. 2012. № 32. С. 9.

11. Сагарьова Д.О. Генезис постмитного контролю в Україні. *Вісник Академії митної служби України. Серія «Економіка»*. 2013. № 1(49). С. 46–53.

12. Пунда О.О., Туржанський В.А. Етапи та процедури митного аудиту суб'єктів ЗЕД. *Формування системи митного аудиту України* : матеріали науково-практичного семінару. Хмельницький : ДНДІМС, 2013. С. 21–24.

13. International convention on the simplification and harmonization of customs procedures. URL: http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new.aspx (дата звернення: 01.06.2019).

14. Customs Blueprints – Pathways to modern customs / European Commission. Luxembourg: Office for Official of the European communities. 2007. 89 p.

15. Japan Customs Report. Tokyo: Coordination Division, Customs and Tariff Bureau, Ministry of Finance, Japan, 2011. 68 p.

References:

1. Association Agreement between the European Union and its Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part. Available at: ([https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:22014A0529\(01\)&from=en](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:22014A0529(01)&from=en)) (accessed (01.06.2019)).

2. Ivashova L. M., Jedyak T. S., Jedyak V. Ju. (2011) *Osnovy mytnogho postaudytu* [The basics of customs postaudit]. Dnipropetrovsk: AMSU. (in Ukrainian)

3. Vakuljchuk O. M. (2014) *Formuvannja systemy mytnogho audytu v Ukraini* [Formation of the Customs Audit System in Ukraine]. Khmeljncjckyj. (in Ukrainian)

4. Kharkavij M. O. (2015) *Mytnyj postaudyt v Ukraini: suchasnyj stan ta perspektyvy rozvytku* [Customs postaudit in Ukraine: current state and development prospects] (PhD Thesis), Ternopilj: TNEU.

5. Brekhov S.S. (2018) *Rozvytok postmytnogho audytu v Ukraini* [Development of postcustoms audit in Ukraine]. Kyjiv: Alerta. (in Ukrainian)

6. Sokolovsjska O. V. (2017) Mizhnarodni standarty mytnogho post-audytu [International Standards for Customs Post-Audit]. *Ekonomichnyj visnyk Universytetu*. no. 33/1, pp. 394-402.

7. Kostenko A. O. (2017) Mekhanizmy rozbudovy mytnogho kontrolju pislja vypusku tovariv v Ukraini [Mechanisms for the creation of customs control after the release of goods in Ukraine]. *Zbirnyk naukovykh pracj univesytetu DFS*. no. 1, pp. 153-171.

8. Fradyns'kij O. A. (2013) Efektyvnistj zdijsnennja mytnogho audytu v Ukraini u 2010-2012 rokakh [The effectiveness of the use of customs audit in Ukraine in 2010-2012.]. Proceedings of the Formuvannja systemy mytnogho audytu Ukrainy (Ukraine, Khmeljncjckyj, May 15, 2013), Khmeljncjckyj: Formuvannja systemy mytnogho audytu Ukrainy, pp. 26–29.

9. Verkhovna Rada Ukrainy (2002) Mytnyj kodeks Ukrainy vid 11.07.2002 r. # 92-IV [Customs Code of Ukraine of 11.07.2002 № 92-IV]. Kyiv: *Vidomosti Verkhovnoji Rady*, no. 38. p. 288.

10. Verkhovna Rada Ukrainy (2012) Mytnyj kodeks Ukrainy vid 13.03.2012 r. № 4495-VI [Customs Code of Ukraine of 13.03.2012 № 4495-VI]. Kyiv: *Vidomosti Verkhovnoji Rady*, no. 32. p. 9.

11. Sagharjova D. O. (2013) *Ghenezys postmytnogho kontrolju v Ukraini* [Genesis of postcustoms control in Ukraine]. *Visnyk Akademiji mytnoji sluzhby Ukrainy: serija «Ekononika»*, no. 1 (49). p. 46-53.

12. Punda O. O., Turzhans'kij V. A. (2013) Etapy ta procedury mytnogho audytu sub'ektiv ZED [Stages and procedures of customs audit of subjects of foreign economic activity]. Proceedings of

the Formuvannja systemy mytnogho audytu Ukrainy (Ukraine, Khmeljnyckyj, May 15, 2013), Khmeljnyckyj: Formuvannja systemy mytnogho audytu Ukrainy, pp. 21-24.

13. International convention on the simplification and harmonization of customs procedures Available at: (http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new.aspx) (accessed 01.06.2019).

14. Customs Blueprints – Pathways to modern customs (2007) European Commission. Luxembourg: Office for Official of the European communities. 89 p.

15. Japan Customs Report. (2011) Tokyo: Coordination Division, Customs and Tariff Bureau, Ministry of Finance, Japan. 68 p.