

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЮРИДИЧНОЇ НАУКИ

УДК 342.951:351.82

DOI <https://doi.org/10.32782/chern.v0i3.118>

А. Б. Маслова

кандидат юридичних наук,

доцент кафедри адміністративного та митного права

Університету митної справи та фінансів

orcid.org/0000-0002-4404-9792

МИТНИЙ КОНТРОЛЬ ПІСЛЯ ВИПУСКУ ТОВАРІВ У ВІЛЬНИЙ ОБІГ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РЕАЛІЗАЦІЇ У МИТНОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

Ознайомившись із положеннями законодавства України, що регулюють питання митного контролю після випуску товарів у вільний обіг, автор констатує, що на даний момент застосування заходів митного контролю після випуску товарів у вільний обіг жодним чином не спрощує та не пришвидшує виконання митних формальностей у пунктах пропуску через кордон та в пунктах призначення. Зважаючи на це, основним концептуальним напрямом системного вдосконалення митного контролю визначено є встановлення частки митних формальностей, які за підсумками аналізу та оцінки ризиків допущення підприємством порушення вимог митного законодавства, можуть за добровільною згодою підприємства або мають виконуватись під час проведення щодо відповідного підприємства митного аудиту. Запропоновано дозволяти здійснювати переміщення товарів із використанням системи митного пост-аудиту не всім імпортерам, а лише їх окремим категоріям, які відповідають встановленим вимогам, таким як: необмежений доступ посадових осіб митних органів до документів про зовнішньоекономічні операції підприємства; ізоляція (відокремлення) вантажів, що імпортуються до країни, від інших вантажів, що переміщуються компанією тощо; облік на митниці як міжнародного перевізника не менше 1 року тощо. Також, вказується на те, що у дусі сучасних адміністративно-правових перетворень слід закріпити за підприємствами за деяких обставин можливість обирати між виконанням митних формальностей у пунктах пропуску через кордон чи в пунктах призначення або під час митного аудиту, щоб посилити спроможність підприємств незалежно планувати їх фінансово-господарську діяльність.

Ключові слова: митний аудит, митне оформлення, митний контроль, митний контроль після випуску товарів у вільний обіг.

Maslova A. B. POST-RELEASE CUSTOMS CONTROL: STATE AND PROSPECTS OF IMPLEMENTATION IN THE CUSTOMS LEGISLATION OF UKRAINE

Having considered the provisions of the legislation of Ukraine regulating the issues of customs post-release control, the author states that at present the application of post-release customs control measures does not in any way simplify or expedite the completion of customs formalities at border crossing points and destination points. In view of this, the main conceptual direction of systemic improvement of customs control is to establish the share of customs formalities, which based on outcomes of risk assessment of particular enterprise with the voluntary consent of the latter or compulsory are to be performed during the post-release customs audit. It is proposed to allow the movement of goods using the customs post-audit system not to all importers, but only to certain categories that meet the established requirements, such as: unrestricted access of customs officials to documents on foreign economic transactions of the enterprise; isolation (separation) of cargo imported into the country from other cargo moved by the company, etc.; accounting at customs as an international economic operator for at least 1 year, etc. It is also pointed out that in the spirit of modern administrative and legal transformations, enterprises should in some circumstances be given the opportunity to choose between completing customs formalities at border crossings or destinations or, as alternative, during a post-release customs audit to strengthen the ability of enterprises to independently run their economic activities.

Key words: customs audit, customs clearance, customs control, post-release customs control.

Постановка проблеми та завдання дослідження. Наукова думка та матеріали міжнародних експертних досліджень відображають консенсус щодо того, що митний контроль після випуску товарів у вільний обіг має потенціал бути системоутворювальним елементом системи митного контролю за умови детального опрацювання його підстав та процедури з урахуванням моделей, ефективність яких обґрунтовується у міжнародних стандартах та наукових працях, а також підтверджується практикою митного адміністру-

вання у зарубіжних країнах. Загальновизнаним є те, що митний контроль після випуску товарів у вільний обіг може значно зменшувати адміністративне навантаження на підприємства під час проходження митного оформлення та заходів митного контролю у зонах митного контролю, а також посилювати контроль за дотриманням положень законодавства, що стосуються безпеки суспільства та митних інтересів держави, оскільки у зонах митного контролю митні формальності мають виконуватись якомога оперативніше та з вико-

ристанням обмежених обсягів даних, тоді як після випуску товарів у вільний обіг часу та інших ресурсів для контрольно-аналітичних заходів у митних органів значно більше. Іншими джерелами цінності митного контролю після випуску товарів у вільний обіг є можливість: 1) сприяння більш повному та точному розумінню особливостей функціонування секторів економіки, характеру та історії діяльності окремих підприємств із актуалізації даних системи управління ризиками; 2) оцінки комерційних систем підприємств та їх впливу на митні операції для забезпечення відповідності вимогам митного законодавства. Усвідомлюються так само й обмеження можливостей та ризики митного пост-аудиту з безпекових та фіскальних міркувань, адже, наприклад, підприємства можуть займатись неформальною торгівлею, здійснювати операції із особливо небезпечними товарами, не мати системи обліку, яка відповідає національним стандартам, або постійного офісного приміщення. Очевидним є й те, що проведення посадовими особами митних органів перевірок дотримання підприємствами приписів митного законодавства без інформаційно-аналітичної системи для використання ризик-орієнтованого та якомога більш автоматизованого підходу під час планування та проведення митного аудиту може перетворити його на контрпродуктивний та корупційний елемент.

Однак, ознайомившись із положеннями законодавства України, що регулюють питання митного контролю після випуску товарів у вільний обіг, маємо можливість констатувати, що у вони не ґрунтуються на основному його принципі. Йдеться про те, що запроваджуючи інструментарій митного контролю після випуску товарів у вільний обіг, слід дотримуватись рекомендацій наукового та експертного співтовариств щодо того, що посилюючи контрольно-перевірочний тиск на підприємства після випуску товарів у вільний обіг, держава має відповідним чином спростити виконання митних формальностей на попередніх етапах митного контролю. Водночас, на даний момент немає вираженого зв'язку між спрощенням митного оформлення та митним аудитом – за чинним митним законодавством митний аудит не виконує свого призначення бути інструментом прискорення та спрощення митного оформлення шляхом скороченням процесу взаємодії з митними органами у пунктах пропуску через кордон та в пунктах призначення. Це актуалізує для наукового співтовариства дослідження вітчизняного митного законодавства та відповідного зарубіжного досвіду для пошуку рішень, спрямованих на належну реалізацію митного контролю після випуску товарів у вільний обіг у митному законодавстві України.

Аналіз публікацій та виклад основних положень дослідження. Для виконання зазначеного

наукового завдання значну цінність представляють дослідницькі напрацювання А. П. Андрушка, С. В. Новікова, Л. Д. Салакової, Д. Л. Тукеєва.

Так, досліджуючи процедури митного контролю після випуску товарів для вільного обігу, які запроваджені митним законодавством України, насамперед, зазначимо, що ними є пост-митний контроль та документальна перевірка дотримання вимог законодавства України з питань митної справи.

Відповідно до положень митного законодавства для цілей пост-митного контролю митні органи за результатами застосування системи управління ризиками мають право перевіряти точність і повноту інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації прибуття, та наявність, точність і правильність документів, на підставі яких здійснено випуск товарів. Ініційований пост-митний контроль може бути під час митного оформлення або протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів. Здійснюється пост-митний контроль у приміщенні компетентного митного органу на підставі документів, які надаються декларантом на електронне повідомлення митного органу. Про результати пост-митного контролю митний орган повідомляє декларанта в письмовій або електронній формі та вони враховуються системою управління ризиками, що застосовується митними органами, та під час планування і проведення документальних перевірок (ст. 337-1 МК України) [1].

Таким чином, пост-митний контроль є передбаченою вітчизняним митним законодавством формою митного контролю, яка використовується у невеликий строк після випуску товарів для оцінки ризиків відповідних зовнішньоекономічних операцій та вирішення питання про необхідність та час проведення документальних перевірок.

Переходячи до висвітлення матеріально-правових підстав та процедурних особливостей документальних перевірок, зазначимо, що митне законодавство передбачає можливість проведення документальних невиїзних перевірок та документальних виїзних перевірок.

Перш за все, ознайомившись із правовою основою виїзних документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, звернемо увагу на те, що за законодавчим визначенням документальна перевірка – це сукупність заходів, за допомогою яких митні органи переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, досто-

вірності, повноти нарахування та сплати митних та інших платежів, а також пені, контроль за справлянням яких покладено на митні органи (ч. 1 ст. 345 МК України) [1]. Таким чином, очевидним є те, що митна документальна перевірка є формою митного контролю, яка у міжнародних стандартах та рекомендаціях визначається як митний пост-аудит.

Документальні перевірки проводяться не пізніше закінчення 1095 дня, що настає після митного оформлення товарів, та можуть стосуватись питань щодо: 1) правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; 2) обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування; 3) правильності класифікації товарів, щодо яких проведено митне оформлення; 4) відповідності фактичного використання переміщених через митний кордон України товарів заявленій меті такого переміщення; 5) відповідності фінансових і бухгалтерських документів, звітів, договорів (контрактів), калькуляцій, інших документів підприємства, що перевіряється, інформації, зазначеній у митній декларації, декларації митної вартості; 6) законності переміщення товарів через митний кордон України (ч. 3 ст. 345 МК України) [1].

Перевірка проводиться за наказом відповідного митного органу (крім документальних невиїзних), а її результати оформлюються актом (довідкою) та є підставою для самостійного визначення митним органом суми зобов'язання підприємства щодо сплати митних платежів, застосування заходів, передбачених законами України (ч. 6 ст. 345, ч. 1 ст. 346 МК України) [1].

Поруч із вищенаведеними загальними правилами, що стосуються граничних строків, предмета первинних розпорядчих та підсумкових документів щодо перевірки, у положеннях митного законодавства визначаються особливості проведення перевірок, залежно від того, про який вид перевірки йдеться.

Так, предметом документальних невиїзних перевірок є дані про своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон підприємствами, а також громадянами з поданням митної декларації, передбаченої законодавством України для підприємств (ч. 1 ст. 351 МК України). Підставами для документальних невиїзних перевірок є:

1) виявлення ознак, що свідчать про можливе порушення законодавства України з питань митної справи, за результатами аналізу електронних копій митних декларацій, інформації, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриманої від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників таких товарів, з висновків акредитованих відповідно до законодавства експертів;

2) надходження від уповноважених органів іноземних держав документально підтвердженої інформації про непідтвердження автентичності

поданих митному органу документів щодо товарів, митне оформлення яких завершено, недостовірність відомостей, що в них містяться, а також запитів стосовно надання інформації про зовнішньоекономічні операції, які здійснювалися за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності - резидентів України (ч. 2 ст. 351 МК України) [1].

Документальна невиїзна перевірка проводиться на підставі наказу митного органу з повідомленням особи, дотримання митного законодавства якою перевіряється (ч. 3-9 ст. 351 МК України) [1].

Отже, документальна невиїзна перевірка спрямовується на визначення достовірності та впливу на нарахування та сплату митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон, необхідність чого виникає як наслідок внутрішнього опрацювання матеріалів митних декларацій митними органами або надходження до них з авторитетних зовнішніх джерел компрометуючих відомостей щодо підприємства або громадянина та аспектів їх зовнішньоекономічних операцій.

Методи документальних виїзних перевірок включають, зокрема, проведення зустрічних звірок підприємств з метою з'ясування питань перевірки. Підставою для цього є потреба у перевірці відомостей, отриманих від особи, безпосередньо або опосередковано залученої до операцій з товарами чи від будь-якої іншої особи, яка може володіти документами та даними, необхідними для прийняття рішення за результатами перевірки, якщо така особа до того не надасть пояснень та необхідних документальних підтверджень на письмовий запит митного органу (ст. 348 МК України) [1].

Осмысливши вищенаведені положення митного законодавства України у світлі міжнародних рекомендацій та позицій вчених стосовно митного контролю після випуску товарів, перш за все, погодимось із констатацією того, що відсутній прямий юридичний зв'язок між заходами митного контролю після випуску товарів, що діють за вітчизняним законодавством, та спрощенням митного оформлення товарів.

Так, за матеріалами опитувань підприємств, у порівнянні з іншими напрямками реформування митної справи, лише незначна кількість опитаних компаній вважає питання пост-аудиту актуальним для себе. Відповідно до коментарів компаній, наразі бізнес не бачить кореляції між спрощенням випуску товарів та проведенням документальних перевірок митними органами. Висловлюється неохвалення того, що в Україні пост-аудит не виконує своєї головної функції, а саме не є інструментом спрощення торгівлі, тоді як відповідно до кращих світових практик, методи перевірки на основі аудиту мають призводити саме до скорочення часу на контроль під час митного оформлення, а не лише виступати додатковим інструментом контролю, на додаток до контролю під час випуску товарів. Інакше кажучи, митні органи не використовують потенціал пост-аудиту для можливості перенесення частини митних формальностей, не пов'язаних зі справлянням податків (наприклад, перевірка поданих до митної декларації

документів, застосування заходів нетарифного регулювання тощо), на етап пост-аудиту [2, с. 32].

Поруч із вищевикладеним, простір для вдосконалення заходів митного контролю після випуску товарів утворюють також нереалізовані на даний момент рекомендації міжнародних організацій щодо внесення виправлень до показників митних декларацій, декларацій митної вартості, а також щодо запровадження механізму системного пост-митного аудиту або, принаймні, його окремих елементів.

Йдеться, насамперед, про рекомендацію у цілях підвищення рівнів відповідності митних документів за допомогою самооцінки інформувати декларантів, в тому числі брокерів та імпортерів, про типові та найбільш поширені помилки, виявлені у митних документах підприємства та методичним забезпеченням допомагати їм уникати цих помилок у подальшій діяльності [3, с. 14].

Також, позитивним законодавчим рішенням визнається надання декларантам можливості добровільно вносити зміни та доповнення до митних декларацій, декларацій митної вартості та інших митних документів без стягнення штрафів або зі зменшенням їх розміру, якщо помилки були виявлені після подання та опрацювання митних документів та випуску товарів у вільний обіг, крім випадків, коли мало місце умисне порушення митних правил [4, с. 17].

Крім того, значною підтримкою користується також думка про доцільність закріплення привабливих преференцій для підприємств, які займаються експортно-імпортною діяльністю та добровільно погодились на проведення щодо них пост-митного аудиту [5].

Іншим надзвичайно перспективним шляхом максимізації реалізації потенціалу митного контролю після випуску товарів у вільний обіг у численних фундаментальних наукових джерелах визначається утворення системи простеження руху товарів. Дія цієї системи виключає можливість застосування схем ухилення від сплати митних платежів, які використовуються недобросовісними експортно-імпортними підприємствами з метою зниження митних платежів [6, с. 84].

Вкрай важливим джерелом відомостей, на основі яких можна перевірити дотримання підприємством приписів митного законодавства, також визнаються бази даних компетентних органів держави, які збирають, накопичують та опрацьовують інформацію, яка може бути використана під час пост-митного контролю [6, с. 85].

Отже, взявши до уваги вищевикладене, можна стверджувати про те, що значний потенціал митного контролю після випуску товарів у вільний обіг в Україні залишається нереалізованим через невідповідність підходів до використання цього інструмента митного контролю найкращим світовим практикам.

Оглянувши зарубіжний досвід правового регулювання та практики митного контролю після випуску товарів у вільний обіг, зазначимо, що переконливим свідченням на користь того, що

митний контроль після випуску товарів може бути вирішальним чинником досягнення митними органами безпекових та фіскальних цілей, є те, що у багатьох європейських та інших зарубіжних країнах митний контроль після випуску товарів складає близько 90 % від усього митного контролю. Так, перевіряється дотримання митного законодавства після випуску товарів у вільний обіг у Новій Зеландії, Південній Кореї та Сінгапурі щодо 88 % від усього обсягу підконтрольних товарів. Більше того, за відомостями, викладеними у наукових напрацюваннях Д. Л. Тукеєва, Л. Д. Салакової, митною адміністрацією Фінляндії контроль після випуску товарів цілком зведений до пост-митного аудиту. При цьому, досвід Японії підтверджує свою ефективність двократним збільшенням збору митних платежів при одночасному зниженні навантаження на бізнес. Також, завдяки перенесенню контрольних заходів з прикордонних митних постів зарубіжні митні органи одностайно відзначили одержання більш повного та об'єктивного уявлення про фінансового-господарську діяльність підприємств та можливість більш ефективно управляти ризиками, пов'язаними з автоматизованим випуском товарів [7, с. 42].

Ознайомившись більш докладно із політико-управлінською основою, досвідом організації та проведення заходів контролю після випуску товарів у деяких зарубіжних країнах, зазначимо, що податкова та митна служба Сполученого Королівства (HM Revenue & Customs) та японська митна служба (Customs and Tariff Bureau (Japan Customs)) їх національним прикладом для наслідування визначають перевірки напрямів кінцевого споживання товарів для встановлення, чи відповідає воно умовам привілеїв, якими скористались під час ввезення цих товарів. Це дозволяє митниці виявити підприємства, що зловживають послабленням митного тарифу шляхом передання товарів особам або використанням товарів з порушенням умов цих послаблень [8, с. 38]. У рамках цього заходу митного контролю подаються запити про надання документів, проводяться камеральні та фактичні перевірки, вивчаються системи управління господарською діяльністю підприємств тощо. Основним призначенням контролю після випуску товарів визнається знеохочення недобросовісних підприємницьких практик у митних відносинах, що, насамперед, зміцнює справедливість на внутрішніх товарних ринках [8, с. 39].

Звернувшись до джерел, присвячених контролю після випуску товарів у Канаді, маємо можливість констатувати те, що підставою для цього за положеннями законодавства Канади можуть бути випадковий відбір, результати оцінки ризику підприємства та/або його зовнішньоторговельних операцій, зокрема їх зв'язок високоризиковими товарами або тими, що тимчасово представляють особливий інтерес для Канадської прикордонної служби (Canada Border Services Agency) [9]. Основною перевагою контролю після випуску товарів визнається прискорення митного оформ-

лення та зменшення часового проміжку між ввезенням товарів на митну територію та одержанням можливостей користуватись та розпоряджатись ними відповідно до їх походження, вартості та призначення, заявлених митним органам. Для митниці цей контрольно-аналітичний захід слугує інструментом підвищення ефективності митниці за рахунок більших часових та організаційних ресурсів, а також є системоутворювальним елементом митної надбудови над економікою. Згідно з міркуваннями фахівців Канадської прикордонної служби підприємства або товари в певних секторах з часом аналізуються, забезпечується підтримка в актуальному стані системи аналізу та управління ризиками шляхом наповнення її новими індикаторами ризику, актуалізації діючих профілів ризику, вдосконалення автоматизованих алгоритмів аналізу та оцінки ризиків. Канадська митниця підкреслює, що дотримання торговельної політики, встановлене завдяки стійкому режиму перевірки після випуску, дозволяє імпортерам розробляти обґрунтовані бізнес-плани та підтримувати ключові бізнес-рішення на основі достовірних даних, що виявляються в результаті цієї діяльності. Більше того, вказується на те, що протягом процесу перевірки співробітник Канадської прикордонної служби може також надавати допомогу підприємствам та настанови щодо складних питань, пов'язаних з митною вартістю, митним тарифом та походженням товарів, для того щоб сприяти імпортеру в усуненні помилок у митних деклараціях у майбутньому. Остаточний звіт перевірки включає рекомендації, які в кінцевому підсумку дозволяють імпортеру полегшити свої процедури митного декларування та підтримувати високий рівень дотримання митного законодавства [10]. Разом з тим, у системі митного пост-аудиту Канади право здійснювати переміщення товарів із використанням системи митного пост-аудиту надається не всім імпортерам, а лише їх окремим категоріям, які відповідають встановленим вимогам. Підприємства-імпортери для включення їх до системи митного контролю після випуску товарів мають відповідати таким вимогам: 1) не бути пов'язаними з іншими міжнародними перевізниками; 2) мати ліцензію відповідного державного органу на здійснення міжнародних вантажних перевезень; 3) підтвердження статусу перевізника за умови обліку на митниці не менше 1 року; 4) подання звітів до митниці по всіх вантажах, що імпортувалися до Канади; 5) вільний доступ митних аудиторів до всіх документів, що стосуються переміщення вантажів; 6) з метою детальнішого аудиту надання митниці документів про переміщення товарів за попередній рік; 7) ізоляція (відокремлення) вантажів, що імпортуються до Канади, від інших вантажів, що переміщуються компанією тощо [11, с. 218-219].

Крім вищевикладеного, вкрай корисним джерелом оптимізаційних рішень для вітчизняного митного контролю після випуску товарів є модель, яка використовується південнокорейською митницею. Так, як зазначив А. П. Андрушко, основни-

ми видами митного аудиту у Південній Кореї є: 1) вибірковий аудит (Case-by-Case Audit): протягом 90 днів після митного оформлення митниці перевіряє підстави та правильність сплачених платежів і податків за окремими деклараціями, які відбираються електронною системою управління ризиками; 2) плановий аудит (Planned Audit) полягає у перевірці митними органами окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків – може проводитись як у формі роботи з митною документацією, так і у формі виїзду на підприємство та вивчення бухгалтерських записів і фактичної наявності товарів [11, с. 217]. Видається за доречне додати у цьому контексті, що у Сполучених Штатах Америки так само широко практикується вибірковий оперативний аудит, який спрямовується на заповнення прогалин у оцінці дотримання підприємством митних правил та зосереджується на вузькому колі питань, пов'язаних, як правило, із товарами, що імпортуються або експортуються за умовами однієї або групи пов'язаних між собою зовнішньоекономічних операцій [12, с. 32].

Таким чином, основним концептуальним напрямом системного вдосконалення митного контролю та митного оформлення є визначення частки митних формальностей, які за підсумками аналізу та оцінки ризиків допущення підприємством порушення вимог митного законодавства, можуть за добровільною згодою підприємства або мають виконуватись під час проведення щодо відповідного підприємства митного аудиту. Як передбачено міжнародними стандартами, митний пост-аудит може працювати двома способами: 1) випуск товарів за високоризиковою операцією у вільний обіг з одночасним направленням з митного посту запиту до спеціалізованого підрозділу митниці про перевірку декларанта за його погодженням; 2) спеціальна команда з використанням автоматизованої системи управління ризиками ретельно вивчає окремі митні декларації після виконання базових митних формальностей і відбирає ті, за якими виникають сумніви щодо їх повноти та точності, що слугує підставою для перевірки.

Видається за необхідне повторно наголосити, що коло можливих рішень, залежно від історії та характеру діяльності підприємства відповідно до даних системи управління ризиками, допускає як здійснення усіх митних формальностей у зонах митного контролю, так й їх перенесення у максимальній кількості та обсязі на час проведення щодо підприємства перевірки, за винятком тих заходів митного контролю та митного оформлення, які доцільно здійснювати у пунктах пропуску через кордон та в пунктах призначення.

Наприклад, у цьому контексті може бути запозичена модель правового регулювання, згідно з якою здійснювати переміщення товарів із використанням системи митного пост-аудиту надається не всім імпортерам, а лише їх окремим категоріям, які відповідають встановленим вимогам, таким як: необмежений доступ посадових осіб митних органів до документів про зовніш-

ньо економічні операції підприємства; ізоляція (відокремлення) вантажів, що імпортується до країни, від інших вантажів, що переміщуються компанією тощо; облік на митниці як міжнародного перевізника не менше 1 року тощо.

Також, у дусі сучасних адміністративно-правових перетворень слід закріпити за підприємствами за деяких обставин можливість обирати між виконанням митних формальностей у пунктах пропуску через кордон чи в пунктах призначення або під час митного аудиту, щоб посилити спроможність підприємств незалежно планувати їх фінансово-господарську діяльність. Цих самих міркувань дотримуються фахівці Ради бізнес-омбудсмена, вказуючи на те, що доцільним у окремих ситуаціях виглядає надання декларанту можливості вибору щодо проведення контролю «на кордоні» або ж із наступним пост-аудитом. Для забезпечення можливості такого вибору митний орган має в обов'язковому порядку інформувати декларанта про виникнення в нього сумнівів щодо заявленої інформації під час митного оформлення та про наявність права вибору декларанта. Оцінювати ефективність перенесення контролю на пост-аудит слід з врахуванням часових та економічних втрат на окремі митні процедури, в тому числі на оскарження можливих спірних ситуацій [13, с. 50].

Висновки з дослідження. Таким чином, основним концептуальним напрямом системного вдосконалення митного контролю та митного оформлення є визначення частки митних формальностей, які за підсумками аналізу та оцінки ризиків допущення підприємством порушення вимог митного законодавства, можуть за добровільною згодою підприємства або мають виконуватись під час проведення щодо відповідного підприємства митного аудиту. Як передбачено міжнародними стандартами, митний пост-аудит може працювати двома способами: 1) випуск товарів за високоризиковою операцією у вільний обіг з одночасним направленням з митного посту запиту до спеціалізованого підрозділу митниці про перевірку декларанта за його погодженням; 2) спеціальна команда з використанням автоматизованої системи управління ризиками ретельно вивчає окремі митні декларації після виконання базових митних формальностей і відбирає ті, за якими виникають сумніви щодо їх повноти та точності, що слугує підставою для перевірки.

Література

1. Митний кодекс України : Закон України від 13 березня 2012 року № 4495-VI. Дата оновлення:

22 вересня 2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.

2. Американська торговельна палата в Україні. Керівні принципи для митної справи в Україні. 38 с. URL: https://chamber.ua/wp-content/uploads/2020/01/guidelines_for_customs_policy_in_ukraine_ua.pdf.

3. Всемирная таможенная организация. Рекомендации ВТАМО по пост-таможенному аудиту (ПТА) : проект от января 2012 года. URL: http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/ru/pdf/topics/enforcement-and-compliance/instruments-and-tools/wco_pca_guidelines_volume_1_rus_giz.pdf?db=web.

4. World Customs Organization (2012) Guidelines for Post-Clearance Audit (PCA). Updated in June 2018. Volume 1. 36 p. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/tools-and-instruments/pca-guidelines-volume-1.PDF?db=web>.

5. Макарова А. О грамотном применении процедуры таможенного аудита. 2018. URL: https://zakon.ru/blog/2018/12/20/o_gramotnom_primenenii_procedury_tamozhennogo_audita.

6. Новиков С. В. Совершенствование таможенного контроля после выпуска товаров в системе предоставления таможенных услуг : дис. ... канд. эконом. наук : 08.00.05 – экономика и управление народным хозяйством. Люберцы, 2019. 181 с.

7. Тукеев Д.Л., Салакова Л.Д. Перспективы использования в Евразийском экономическом союзе международного опыта по осуществлению таможенного контроля после выпуска товаров. *Бюллетень инновационных технологий*. 2019 Том 3 № 2 (10). С. 40-44.

8. Organisation for Economic Co-operation and Development (2017). *Integrity in Customs: Taking Stock of Good Practices*. URL: <https://www.oecd.org/gov/ethics/integrity-customs-good-practices.htm>.

9. Clearit.ca (2019) *So You're Being Audited: Canadian Customs Audits (Blog on Customs Brokerage and News Updates)*. URL: <https://clearit.ca/canadian-customs-broker-blog/canadian-customs-audit/>.

10. Post-Clearance Audit : Paper submitted by Canada Border Services Agency for the November 2011, World Trade Organization (WTO) Symposium on Trade Facilitation. URL: https://www.wto.org/english/tratop_e/tradfa_e/case_studies_e/pca_can_e.doc.

11. Андрушко А. П. Імплементация іноземного досвіду здійснення митного постаудиту в Україні: проблеми та перспективи. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2017. № 2 (17). С. 214-219.

12. Sherzod A. (2018). Studying the Leading Methodology of Customs Audit Based on the Experience of Developed Western Countries and also, Possibilities of their Implementation in Uzbekistan. *International Journal of Economics, Commerce and Management*. Vol. VI, Issue 6. pp. 47-57.

13. Рада Бізнес Омбудсмена України. Системний звіт: актуальні проблеми бізнесу у митній сфері. 2018. URL: https://boi.org.ua/media/uploads/systemic_report_ii_2018/ii_2018_sytem_ua.pdf.