

Бугель Ю.В.,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін,
*Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва та бізнесу
Тернопільського національного економічного університету*

Гуменюк О.Г.,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін,
*Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва та бізнесу
Тернопільського національного економічного університету*

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНО-ТАРИФНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОТОРГОВЕЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Бугель Ю.В., Гуменюк О.Г. Напрями вдосконалення митно-тарифного регулювання зовнішньоторговельної політики України. У статті визначено напрями оптимізації процесів митного оподаткування та адміністрування, що відповідають вимогам розвинутих держав у умовах поглиблення рівня та якості міжнародних торговельно-економічних відносин України. Розроблено рекомендації щодо вдосконалення митно-тарифного регулювання у розрізі використання новітніх інструментів регулювання. Обґрунтовано сутність та визначено перспективи провадження митного постаудиту як модерного складника оптимізації вітчизняної системи митно-тарифного регулювання.

Ключові слова: митно-тарифне регулювання, постаудит, зовнішньоекономічна діяльність, оптимізація, ринкові відносини.

Бугель Ю.В., Гуменюк О.Г. Направления совершенствования таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой политики Украины. В статье определены направления оптимизации процессов таможенного налогообложения и администрирования, соответствующие требованиям развитых государств и условиям углубления уровня и качества международных торгово-экономических отношений Украины. Разработаны рекомендации по совершенствованию таможенно-тарифного регулирования в разрезе использования новейших инструментов регулирования. Обоснована сущность и определены перспективы производства таможенного постаудита как современной составляющей оптимизации отечественной системы таможенно-тарифного регулирования.

Ключевые слова: таможенно-тарифное регулирование, постаудит, внешнеэкономическая деятельность, оптимизация, рыночные отношения.

Buhel Y.V., Humenyuk O.G. Areas of improvement of customs and tariff regulation of foreign trade policy of Ukraine. The article defines the directions of optimization of processes of customs taxation and administration that meet the requirements of developed countries and the conditions for deepening the level and quality of international trade and economic relations of Ukraine. Recommendations on the improvement of customs and tariff regulation in the context of the use of the latest regulatory tools are developed. The article substantiates the essence and defines the prospects for the implementation of the customs post audit as a modern component of the optimization of the national system of customs and tariff regulation.

Key words: customs and tariff regulation, post audit, foreign economic activity, optimization, market relations.

Постановка проблеми. Сучасні реалії суспільного розвитку, які характеризуються інтенсифікацією світових процесів глобалізації й інтеграції, відкритістю ринків торгівлі та жорсткою конкуренцією на них, актуалізують важливість здійснення наукового аналізу сучасного стану вітчизняної системи митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, дослідження світових тенденцій її розвитку та на цій основі розроблення науково-теоретичних засад, методичного підґрунтя і пошуку шляхів її оптимізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розроблення теоретичних і методичних проблем розвитку та практичних аспектів регулювання зовнішньої торгівлі і діяльності митної служби

в Україні зробили такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як І. Бережнюк, А. Войцешук, О. Гребельник, І. Іващук, І. Карамбович, В. Сіденко, В. Драганов, І. Дюмулен, П. Кругман, М. Лукс, Дж. Уоллі та ін. Зусиллями означених вище науковців і дослідників сформовано наукову базу для проведення наукових досліджень у визначеній сфері. Однак у працях більшості авторів недостатньо досліджено механізм митно-тарифного регулювання в умовах сучасних процесів інтернаціоналізації та інтеграції. Ба більше, зважаючи на значну політизованість торговельно-економічних відносин в Україні (що приводить до ігнорування економічних важелів регулювання), кризовий стан низки галузей національного виробництва та обмежені можливості

їх державної підтримки, у край необхідним є підвищення ефективності застосування механізму митно-тарифного регулювання з метою протидії загрозам, спричиненим посиленням ризиків у сучасній світовій економіці, та сприянню прогресивним структурним зрушенням в економіці України. Саме ці питання зумовили постановку мети дослідження.

Постановка завдання. Мета статті полягає в розробленні практичних рекомендацій щодо вдосконалення системи митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України шляхом запровадження сучасних механізмів мінімізації негативного впливу ризиків, які виникають в умовах ринкових відносин. Для досягнення мети дослідження визначені такі завдання: розробити рекомендації щодо удосконалення митно-тарифного регулювання у розрізі використання новітніх інструментів регулювання; визначити напрями оптимізації процесів митного оподаткування та адміністрування, що відповідають вимогам розвинутих держав і умовам поглиблення рівня та якості міжнародних торговельно-економічних відносин України; обґрунтувати сутність та визначити перспективи провадження митного постаудиту як модерного складника оптимізації вітчизняної системи митно-тарифного регулювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Здійснення ефективних структурних економічних перетворень неможливе без становлення дієвої податкової системи. Якщо локально розглядати систему удосконалення ЗЕД відкритої експортноорієнтованої економіки України, то основну увагу необхідно приділити саме системі оптимізації митних податків. Комплексний аналіз системи митного оподаткування розкриває низку фундаментальних проблем, що потребують нагального вирішення. Основними проблемами варто є:

- перегляд та відхід від превалювання фіскального пріоритету як у митно-тарифному оподаткуванні, так і у системі митних платежів;
- зменшення податкового тягаря непрямих податків (особливо що стосується ПДВ), їх перерозподіл до стандарту ширшого застосування акцизів у середній і довгостроковій перспективі;
- перегляд і скасування неефективних пільг у митному оподаткуванні;
- ліквідація незначних у фіскальному відношенні митних зборів, що приносять більші ускладнення для розвитку міжнародної торгівлі та інтернаціоналізації національної економіки, аніж надходжень до державного бюджету України.

Сучасні тенденції розвитку національної економіки дають змогу визначити, що у результаті її поступового становлення на рейки ринкових механізмів функціонування відбувається докорінний перегляд та зміна функціональних пріоритетів митної діяльності. Вказані трансформації національної митно-регулятивної системи пов'язані насамперед із поступовим відходом від фіскального домінування митної діяльності та заміною його регулятивно-захисною функцією.

Результати наукового пошуку визначають, що критерій фіскальної достатності зводиться до забезпечення такого обсягу податкових надходжень, який є оптимально бажаним відповідно до вимог проголошеної економічної доктрини [5, с. 33]. Згідно з переліком функціональних пріоритетів, покладених, зокрема в стратегічних нормативних документах у галузі функціонування [6] та реформування [4] митної системи України, основними завданням митниці є захист економічних інтересів, забезпечення економічної безпеки та наповнення державного бюджету. Практика ж діяльності митних органів вказує на тенденцію, неадекватну поставленим вище завданням: фіскальний складник митної системи займає перше місце серед таких основних функцій митниці, як регулювання економіки, захист економічних інтересів та забезпечення економічної безпеки держави.

Керуючись практичним досвідом, емпіричними даними функціонування митних систем іноземних держав (табл. 1), а також з огляду на сучасний рівень технологічної оснащеності національної митниці, зазначимо, що оптимальним рівнем митних надходжень на сучасному етапі розвитку є такий, що забезпечував би близько 20% загального обсягу податкових надходжень.

В Україні показник рівня митних надходжень у структурі податкових надходжень становить близько 44%, що за нинішніх умов провадження митної діяльності не є сприятливим у межах забезпечення економічної безпеки і провадження регулятивно-захисної функції, що властиві розвинутому стану митної економіки: фіскальний пріоритет (а точніше – панічне виконання плану надходжень будь-якою ціною) заважає розвитку пріоритетних у межах формування митно-тарифних відносин функцій – ефективного захисту національного ринку і виробника та регулювання зовнішньої торгівлі.

Повертаючись до особливостей формування функціонального складника митної системи України, погодимося, що одномоментна зміна функціональної спрямованості системи неможлива, ба більше, згубна для zdeформованої і надміру залежної від державного бюджету національної економіки. Відходити від указаної специфіки митного оподаткування потрібно поступово. У цьому разі найбільш послідовним кроками у напрямі зміщення фіскального пріоритету є насамперед реформування системи ПДВ і акцизного збору, що стягуються із імпорту.

Згідно зі статистикою, сьогодні ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком в Україні. Частка останнього коливається у межах 40% податкових надходжень державного бюджету і у I кварталі 2017 р. становила у його структурі 41,1%. Вказана тенденція основним чином відповідає європейській системі оподаткування, де ПДВ займає близько 35% надходжень до бюджету ЄС [1, с. 176]. При цьому, якщо розглядати структуру самого податку та той факт, що ПДВ з вироблених на території України товарів значною мірою

Таблиця 1

Митні надходження у структурі податкових надходжень окремих країн

Країна	Німеччина	США	Японія	Аргентина	Панама	Єгипет	Індія	Марокко	Україна	Гамбія
%	38,4	2,5	1,5	8	20,2	20	24,1	20,1	44	44,5

Джерело: складено за даними [9]

компенсується у вигляді експортних відшкодувань, то є очевидним, що переважаючим у структурі податку є імпорتنний його компонент. У структурі митних платежів частка імпортного ПДВ станом на 2016 р. становить близько 82%, що й визначає фіскальну спрямованість митної системи, від виконання плану надходжень якої залежить внутрішня фінансова стабільність країни.

В Україні сьогодні ставка ПДВ становить 20%, при цьому на низку товарів встановлене звільнення чи нульова його ставка. Зважаючи на вказані пільги, ефективна (реальна, імпліцитна) ставка ПДВ, згідно з розрахунком фахівців Інституту стратегічних досліджень, з урахуванням обсягів невідшкодованого ПДВ становить близько 11,5% [8]. Зважаючи на це, а також ту особливість, що неефективне функціонування ПДВ гальмує ефективний розвиток митно-тарифної системи і регулювання, оцінимо характер дії і вплив податку на додану вартість (зокрема ПДВ на імпорт), виявимо його характеристики і тенденції та визначимо ті аспекти вдосконалення, що є актуальними у межах нашого дослідження.

ПДВ є вбудованим економічним стабілізатором і за умови ефективного використання – каталізатором розвитку національної економіки. У період зростання та виходу на стадію «перегріву» економіки ПДВ доцільно тримати на високому рівні, щоб забезпечити у майбутньому мінімальну амплітуду економічних коливань за рахунок обмеження попиту. У період, коли ресурси до розвитку, у тому числі зовнішні (для України це падіння обсягів експорту внаслідок гальмування світового товарного попиту) є обмеженими, ПДВ варто знижувати задля розширення попиту з боку національного споживача. При цьому рівень зниження податку повинен знаходитися в таких межах, щоб позитивний ефект у вигляді зростання попиту на товари (а як наслідок – прибутку підприємств) був вищим від втрат у зв'язку зі зменшенням фіскальних надходжень до державного бюджету. У межах вказаного, на думку науковців Національного університету Державної податкової служби України, умови до зниження ПДВ до рівня 15% були сформовані вже у 2008 р. [10, с. 124].

Національний характер адміністрування ПДВ на імпорт, а саме його недиверсифікованість і обмеженість двома ставками 20 та 0%, визначає те, що він є повністю нейтральним в частині впливу на формування внутрішнього попиту на товари з-поміж асортименту зовнішньої торгівлі. Розширення діапазону ставок ПДВ залежно від пріоритетності товарів для внутрішнього ринку могло би стати суттєвим регуляторним інструментом, що не суперечить нормам міжнародного права, адже податок стягується однаковою мірою і з імпортованих товарів, і з товарів національного виробника.

Природа ПДВ визначає його негативний вплив на вирішення однієї з фундаментальних проблем національної економіки – подолання розмаху соціальної нерівності у суспільстві. У цьому разі ПДВ є найбільш яскравим прикладом «податку на бідних», оскільки його частка у структурі витрат особи, як правило, зменшується зі зростанням величини доходу. Таким чином, більш бідні громадяни, споживаючи практично увесь свій дохід, 20% його віддають як сплату ПДВ.

У межах вирішення вказаної соціальної невідповідності разом зі зменшенням ставки ПДВ актуальним

є розширення номенклатури товарів, що оподатковуються акцизом.

Акциз як непрямий податок має виражено прогресивну щодо росту доходу властивість, адже ним, як правило, оподатковуються товари платоспроможного попиту (автомобілі, нафтопродукти, коштовності та ін.) чи ті, що є небажаними для споживання через шкідливість для здоров'я (тютюнові вироби, алкоголь та ін.). Указана позитивна ознака акцизів зумовлює їх поширення у понад 50 країнах світу, у тому числі у податкових системах низки розвинених країн, таких як Японія – 7,3 %, США – 6,8 %, країни ЄС – близько 25% від усіх податкових надходжень.

Визначаючи детермінанти ефективності стратегії включення національної економіки у світове економічне середовище у частині оподаткування акцизним податком, варто указати про порівняно вищий відсоток стягнення акцизного збору з товарів, що переміщуються у зовнішній торгівлі у європейських країнах. Так, наприклад, у Німеччині частка акцизів на зовнішню торгівлю становить близько 53,3% від рівня митних надходжень та перевищує обсяги стягнутого імпортного ПДВ. В Україні рівень імпортних акцизів становить лише 2,7% митних платежів.

Водночас європейська практика оподаткування акцизними платежами містить суттєву відмінність від української у тому, що основна частка, зокрема, зовнішньоторговельних акцизів ЄС стягується з енергоносіїв. У реаліях національної економіки перспектива оподаткування останніх (газу, вугілля, нафти та ін.) потребує більш виваженого підходу, аніж у платоспроможних європейських економіках, адже торкнеться як вразливих верств споживачів серед населення, так і енергозалежних експортних галузей національної промисловості – металургійної та хімічної.

Наведені вище складники оптимізації є, на нашу думку, об'єктивними орієнтирами, яких варто було б дотримуватися під час проведення трансформації системи митного оподаткування. Реальні потреби національної економіки в частині зниження і диверсифікації ПДВ не суперечать європейському законодавству. Так, згідно з Директивою Ради ЄС від 28.11.2006 р. 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» [12], що вже застосовується для розроблення змін до національного законодавства та якою керуються усі європейські країни під час створення єдиних правил функціонування податку, визначається, що звичайна ставка ПДВ не може бути нижче 15%, при цьому знижена ставка податку не може справлятися за ставкою нижче 5%. Таким чином, практика справляння ПДВ у ЄС вирізняється, з одного боку, її прагненням до уніфікації (що є логічним на фоні активного переплетення господарських механізмів та проведення скоординованої економічної політики у ЄС), з іншого – несе, окрім фіскального навантаження на економіку, виражено регуляторний характер, який є відсутнім у системі стягнення податку в Україні.

Окрім зміни безпосередньої пропорції у характері оподаткування й розмірах ставок митних податків, раціоналізація митно-податкової системи, спрямована на сприяння ефективному розвитку національної економіки, неможлива без вирішення питань оптимізації митно-податкових пільг і преференцій під час оподаткування зовнішньої торгівлі непрямими податками.

Аналіз цього питання дає можливість вказати на те, що низка пільг у митному оподаткуванні втратила своє принципове значення і роль для ефективного розвитку національної економіки, а пролонгація їх неефективного функціонування через низку причин не знаходить компетентного аналізу з боку державних органів. Незважаючи на очевидні переваги цільової підтримки як виробників, так і соціальної сфери національної економіки, рівень пільг у митному оподаткуванні продовжує зростати. Головними статтями в частині митно-податкових звільнень нині є операції з імпорту природного газу, лікарських засобів, тимчасового ввезення та лізингу, преференції зі ввезення товарів згідно з Угодами про вільну торгівлю та енергозберігаючого обладнання.

Оцінка актуальності окремих пільг у митному оподаткуванні визначає те, що деякі з них не виконують свого призначення, а отже, потребують перегляду. До низки таких, що не несуть позитивного впливу для ефективного розвитку економіки і соціальної політики держави, можна віднести пільги під час митного оподаткування лікарських засобів, виробів медичного призначення і енергозберігаючих товарів. Стосовно доцільності скорочення зазначених пільг думка практично однозначна у їх перегляді та скасуванні. Указане пов'язане з низкою факторів. Такими, як уже згадувалося, є насамперед той факт, що через відсутність будь-якого оподаткування посилюються ризики незаконного витоку капіталу за кордон шляхом застосування механізмів завищення імпорتنної вартості (трансфертного ціноутворення).

По-друге, повне звільнення від митного оподаткування низки лікарських препаратів, що не мають доведеної лікарської ефективності чи споживаються платоспроможними громадянами (біологічно активні добавки, профілактичні, косметичні та «псевдолікарські» засоби – мезими, синупрети, бітнери, настоянки тощо), не є доцільним та, за підрахунками Кабінету Міністрів України, може поповнити державний бюджет на суму близько 2 млрд. грн. [3].

По-третє, повне звільнення від оподаткування лікарських засобів і виробів медичного призначення негативним чином впливає на стан платіжного балансу, економічну безпеку національного виробника і фінансові надходження до державного бюджету. При цьому тенденція імпорту вказаної номенклатури товарів показує нові рекорди з року в рік. Зважаючи на взяті у межах СОТ зобов'язання про обнуління мит на лікарські засоби, найбільш доцільним було б уведення пільгових ставок ПДВ на низку товарів з-поміж тих, які декларуються як лікарські засоби та вироби медичного призначення, на рівні 5-10%, а також уведення акцизного збору на спиртвмісні настоянки, що не мають прямого лікувального призначення.

Не сприяє налагодженню ефективної системи пільг і преференцій з митного оподаткування повне звільнення від оподаткування імпортованих енергозберігаючих товарів. На думку експертів, нині до таких товарів входить фактично звичайне обладнання і устаткування, а також матеріали, використання яких не відповідає меті вказаної податкової пільги, що приводить лише до необґрунтованих втрат державного бюджету і стимулювання іноземного виробника [7; 11].

Як бачимо, трансформація митного оподаткування та митно-тарифного регулювання є односпрямованими процесами. Система окреслених напрямів удосконалення й оптимізації, з одного боку, наближує й уніфікує національну систему митного регулювання до стандартів розвинутих світових економік, з іншого – повною мірою сприяє побудові, розвитку й ефективізації економіки в Україні, що, безперечно, є визначальним чинником швидкої та ефективної інтернаціоналізації національної економіки у світове економічне середовище.

Вдосконалення та уніфікація процесів митно-тарифного регулювання передбачає визначення нових пріоритетів митної діяльності. Одним з них на сучасному етапі розвитку є митний постаудит.

Згідно з економічною сутністю, митний постаудит являє собою процес комплексного або часткового нормативно-економічного моніторингу діяльності підприємств-суб'єктів ЗЕД з боку посадових осіб підрозділів митного постаудиту митних органів, який здійснюється після факту первинної митної очистки (митного оформлення) з метою перевірки дотримання митного законодавства, митно-податкової дисципліни підприємством, а також забезпечення належного рівня економічної безпеки в частині захисту національних товаровиробників від товарів, щодо яких заходи митно-тарифного регулювання не вживалися чи застосовувалися на недостатньому рівні. Базою перевірки за умови застосування до підприємства заходів митного постаудиту, окрім безпосередньої документації, що подається до митного оформлення, виступають і внутрішні бухгалтерські документи підприємства, інформація підприємств-контрагентів, державних органів, митних органів іноземних держав та ін., а основною метою перевірки після пропуску через митний кордон є пришвидшення митних процедур з метою сприяння міжнародному товарообміну.

Митний постаудит як порівняно нова для національної та притаманна для митних систем розвинених країн форма митного контролю характеризується низкою позитивних моментів, що спрямовані на пришвидшення безперешкодного руху товарів туди, де їх чекає кінцевий споживач і виробництво. Як наслідок, окрім часу простою з метою догляду та виконання інспектором підрозділу митного оформлення низки митних формальностей, зменшуються накладні й інші «приховані» витрати, які в кінцевому результаті сплачує кінцевий споживач.

Розширення часового лагу контрольних процедур у результаті митного постаудиту в частині сприяння міжнародній торгівлі надає безперечні переваги суб'єктам ЗЕД, що працюють «чисто», адже скасовує затримки під час перетину кордону, а у разі надання статусу уповноваженого економічного оператора підприємству дає можливість максимально спростити експортно-імпорتنу діяльність в частині втручання в діяльність суб'єкта господарювання митних органів.

Але головним чином позитивна роль митного постаудиту полягає у формуванні об'єктивного рівня митно-тарифного навантаження. Спрощення митних формальностей на кордоні часто приводить до неможливості перевірки правильності визначення митної вартості, класифікації, країни походження, цільового використання товару та ін. За умови ж достатності процедур митного постаудиту і ліквідації указаних

порушень за його результатами максимальним чином компенсуються втрачений під час спрощеного митного оформлення рівень забезпечення економічної безпеки національного ринку та недобір податків до державного бюджету. Як наслідок, переорієнтація формату від тотального митного контролю на кордоні до митного постаудиту є однозначною.

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

Зважаючи на новизну проблематики митного постаудиту, у межах національної прикладної науки слабо визначеними залишилися питання, пов'язані з системою досліджуваного 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: контрольною, фіскальною, захисною, регулятивною та ін. Водночас виокремимо низку і специфічних функцій, властивих саме митному постаудиту. На нашу думку, такими є три: превентивна, ефективна та перфективна.

У частині забезпечення стягнення всіх необхідних митних платежів пріоритет має ефективна функція митного постаудиту. Окрім відновлення порушеної фінансової справедливості, вказана функція у межах заходів митно-тарифного регулювання сприяє зрівноваженню конкурентних умов іноземного та національного товаровиробника.

У частині завершення фінансово-правового покарання недобросовісного суб'єкта ЗЕД головну роль відіграє перфективна функція митного постаудиту. Зміст функції полягає у тому, що за результатом митного постаудиту, окрім стягнення несплачених митних платежів, на підприємство можуть бути накладені штрафні санкції чи санкції за порушення митних правил, а відомості про правопорушення послугують у подальшому для формування «історії» імпортера/експортера, що матиме суттєве значення під час віднесення його до «чорного» чи «білого» списків, надання статусу уповноваженого економічного оператора, передавання даних до інших контролюючих і правоохоронних органів.

Складання плану та оцінка реальних ризиків є чи не найважливішим етапом у забезпеченні подальшої ефективності та результату від процесу митного постаудиту.

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, за можливості, максимально широке коло питань. Митний постаудит перетворюється на комплексну перевірку суб'єкта ЗЕД.

Якісний митний постаудит потребує тривалого часу перевірки. Чи не найбільш визначальним є той

факт, що документальна перевірка суворо обмежена у строках: 30 робочих днів із можливістю продовження ще на 15 робочих днів. У окремих ситуаціях (необхідність відновлення документів, отримання інформації із закордону та ін.) перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для отримання необхідної інформації чи документів.

Окрім значних за своєю суттю і масштабами виїзних перевірок суб'єктів ЗЕД, у межах національної практики митного постаудиту провадяться перевірки окремих локальних питань, пов'язаних із потенційними митними правопорушеннями, – невиїзні документальні перевірки. Згідно з Митним кодексом України, підставами для проведення невиїзних документальних перевірок є інформація про потенційне порушення митно-тарифного законодавства, виявлена у 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 акта, стежить за процесом виставлення податкових повідомлень-рішень, а також разом із юридичним відділом здійснює супровід власної перевірки у процесі судового оскарження.

Проте у контексті удосконалення митного постаудиту як модерного складника оптимізації митно-тарифного регулювання вважаємо за доцільне визначити низку проблем, які перешкоджають швидкому та максимально ефективному провадженню, безумовно, перспективного процесу.

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

2. Нормативно-правове забезпечення. Митний кодекс 2012 р., хоча й удосконалив та розширив низку положень контрольно-перевірочної діяльності систем обліку і звітності суб'єктів ЗЕД, проте не позбавлений нормативною невизначеності та спірності багатьох важливих питань. Про вказане свідчить той факт, що митний постаудит (або ж «проведення документальних перевірок») так і залишився однією з форм митного контролю.

3. Нерозвиненість системи формування та аналізу ризиків підприємств на предмет можливого порушення норм митного і 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 фактором досягнення відчутного прогресу у цьому напрямі.

4. 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, практично не змінилася і є дуже малою.

5. Слабка взаємодія з підрозділами митного органу в частині реалізації функції митного постаудиту.

6. Нормативно-правова незахищеність митного аудитора. Виконання функцій співробітника підрозділу митного аудиту пов'язано із 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.

7. Низький рівень матеріального забезпечення. Робота кваліфікованого співробітника підрозділу митного аудиту має специфічний характер і у сфері недержавного сектору зрівняна за специфікою з діяльністю спеціалістів-бухгалтерів та аудиторів підприємств.

Як наслідок, частка платежів, донрахованих у результаті митного постаудиту, у відношенні 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, спрямована на сумлінну сплату податкових зобов'язань, суб'єктами ЗЕД повною мірою не виконується.

Але, незважаючи на труднощі, перші кроки на шляху до становлення системи постаудиту зроблені. Основними факторами, що позитивно сприяли би цьому процесу, був би відхід від домінування фіскального складника митного регулювання, побудова митно-

податкової системи на нових наукових, професійних та інноваційних засадах та оперативне вирішення проблем як нормативно-правового, так і матеріального забезпечення новітньої та перспективної галузі митної справи, що активно сприяє побудові розвинутої системи митно-тарифного регулювання і забезпечує ефективну та безпечну інтернаціоналізацію національної економіки.

Висновки. З наведеного вище можна дійти таких висновків. Разом з оптимізацією безпосередніх складників та інструментів системи митно-тарифного регулювання й оподаткування визначено необхідність підвищення ефективності митних процедур. Серед сучасних оптимізаційних прерогатив, що безпосередньо сприятимуть вдосконаленню митно-тарифного регулювання зовнішньоторговельної політики України, визначено митний постаудит. Основна позитивна властивість останнього полягає у тому, що за рахунок розширення часового лагу процедур митного контролю відбувається посилення тенденції повної та неухильної сплати митних податків. При цьому акцент митних процедур зміщується із площини контролю за безпосереднім товаром (який може бути давно проданий) у площину перевірки систем обліку і звітності підприємства. Указане є беззаперечною тенденцією сучасної митної діяльності та спрямовується на спрощення і гармонізацію митних процедур відповідно до вимог розвинутих держав, поглиблення торговельно-економічної співпраці з якими є стратегічним вектором зовнішньоекономічної політики України.

Список використаних джерел:

1. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Білецька Г.М., Кармаліта М.В., Куц М.О., ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 222 с.
2. Державна казначейська служба України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>
3. Кабмін скасує митні пільги на мільярди гривень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2012/03/18/318876/>.
4. Концепція реформування діяльності Державної митної служби України «Обличчям до людей» : затверджена рішенням колегії Держмитслужби України від 29 жовтня 2010 року.
5. Ліпихіна Т.Д. Оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності в Україні: дис. ... канд. екон. наук : 08.05.01 / Ліпихіна Тетяна Дмитрівна. – Київський національний торговельно-економічний ун-т. – К., 2002. – 223 с.
6. Митний кодекс України : закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Мільярди для «зелених чоловічків» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/publications/2012/11/30/348032/>.
8. Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ: [аналітична записка] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>.
9. Офіційний сайт Світового банку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.worldbank.org>.
10. Податкова політика України: стан, проблеми, та перспективи : [монографія] / Мельник П.В., Тарангул Л.Л., Варналії З.С. [та ін.] ; [за ред. З.С. Варналії]. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.
11. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо скасування окремих податкових пільг : проект закону [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2474%D0%B0&skl=8.
12. Про спільну систему податку на додану вартість : директива Ради ЄС від 28.11.2006 р. № 2006/112/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.