

УДК 342.951

DOI <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2024-3.7>

О. П. Федотов, доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри морського та митного права,
начальник науково-дослідної частини
Національного університету «Одеська юридична академія»

А. А. Назарко, аспірант кафедри морського та митного права
Національного університету «Одеська юридична академія»

ПОСТ-МИТНИЙ КОНТРОЛЬ В ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ З ПИТАНЬ МИТНОЇ СПРАВИ: ВИНИКНЕННЯ, СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК

Статтю присвячено дослідженню питання щодо виникнення, становлення та розвитку пост-митного контролю як перспективного механізму здійснення митного контролю. Перенесення частини митних формальностей з контролю на етап «після випуску товарів у вільний обіг» є вагомим інструментом функціонування митних органів України. Важливість та значущість такої форми митного контролю як пост-митний контроль для додаткових резервів надходження коштів до Державного бюджету України, що в умовах режиму воєнного стану є вагомим стабілізуючим фінансовим чинником, є вкрай беззаперечною.

Усе більш відчутним серед проблемних чинників митної справи України стає відставання митного контролю від сучасних потреб пропускну здатності та світових стандартів контролю товарів. Суттєві часові витрати, децю застаріли механізми технічного пропуску товарів, неможливість на перспективу збереження всеохоплюючої норми контролю переміщуваних через митний кордон України товарів – все це говорить про необхідність якісного підходу до здійснення контролю вантажних потоків.

Проведення митного контролю через певний час після завершення митного оформлення товарів є стратегічним напрямком в роботі митних органів України. На підтвердження цьому факту можна навести і висновки Всесвітньої митної організації стосовно того, що митні органи при виконанні своїх функціональних обов'язків мають спиратися на два головних принципи у своїй діяльності: оцінку ризиків і пост-митний контроль. Оцінка ризиків передбачає функціонування в режимі on-line системи аналізу та управління ризиками за кожною з зовнішньоекономічних операцій. Під принципом пост-митного контролю слід розуміти повну перевірку будь-якого суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності у будь-який час.

В статті простежується основна теза про те, що проведення перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність – це цілкомитивний крок на шляху до подальшого розвитку системи митного аудиту в Україні до якого входить й пост-митний контроль.

Ключові слова: митний контроль, пост-митний контроль, перевірка, перевірка дотримання законодавства України з питань митної справи, пост-аудит контроль, митні органи України, перевірка фінансово-господарської діяльності підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

O. P. Fedotov, A. A. Nazarko. Post-Clearance Control in the Ukrainian Legislation: Emergence, Establishment and Evolution

The article is devoted to the study of the issue of emergence, establishment and evolution of post-clearance control as a promising mechanism of customs control. Transfer of customs formalities from control to the stage 'after release of goods into free circulation' is a significant lever of functioning of the customs authorities of Ukraine. The importance and significance of such a form of customs control as post-clearance control for additional reserves of funds to the State Budget of Ukraine, which is a significant financial stabilising factor under martial law, is undeniable.

The lag between customs control and current capacity needs and international standards of goods control is becoming an increasingly significant problem in Ukraine's customs. Significant time costs, somewhat outdated mechanisms for technical clearance of goods, and the impossibility of maintaining a comprehensive standard of control over goods moving across the customs border of Ukraine in the future all point to the need for a qualitative approach to the control of cargo flows.

Conducting clearance control a certain time after the completion of customs clearance of goods is a strategic direction in the work of the customs authorities of Ukraine. This fact can be confirmed by the conclusions of the World Customs Organisation that customs authorities should rely on two main principles in their activities in the performance of their functional duties: assessment and post-clearance control. Risk assessment involves the operation of an on-line risk analysis and management system for each of the foreign economic operations. The principle of post-clearance control means a full inspection of any foreign economic operator at any time.

The article traces the main thesis that audits of financial and economic activities of enterprises engaged in foreign economic activity are a completely positive step towards further development of the customs audit system in Ukraine, which includes post-clearance control.

Key words: customs control, post-clearance control, post-customs control, inspection, customs post-audit, verification of compliance with Ukrainian customs legislation, Ukrainian customs authorities.

© О. П. Федотов, А. А. Назарко, 2024

Постановка проблеми. Для України пост-митний контроль набув свого законодавчого підґрунтя у 2006 р. Цей крок було започатковано завдяки приєднанню України до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур 1973 р. (Киотської конвенції), у якій вказано, що система митного контролю повинна здійснюватися на основі методів аудиту. Киотська конвенція визначала, що прискорення та спрощення процедур митного оформлення товарів можливе у тому числі завдяки пост-митному контролю, метою якого є перехід від тотальної перевірки всіх митних декларацій до їх вибіркового контролю після факту митного оформлення [3, р. 6 п. 6.6. С. 37].

Пост-митний контроль був новою та найбільш перспективною формою митного контролю для законодавства України з питань митної справи, хоч він вже у той час був основною складовою митного законодавства європейських країн. Його суть полягала у зменшенні обсягів митного контролю на митному кордоні України і перенесення більшості митних формальностей після випуску товарів у вільний обіг на митну територію України та/або за межі митної території України. Таким чином митний контроль переводився, так би мовити, у сферу відповідальності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД).

Ще однією необхідністю запровадження пост-митного контролю до функціонального інструментарію митних органів України була певна зростаюча динаміка кількості випадків, коли при митному оформленні товарів документи, що подавались до митного контролю суб'єктами ЗЕД містили відомості про те, що та або інша зовнішньоекономічна операція здійснюється не завжди на законних підставах. Однак, формально суб'єктами ЗЕД виконано вимоги законодавчих актів України та подано необхідні документи до митного органу України. Фактично мова йшла, наприклад, про випадки, коли платник податків до митного оформлення подавав одні товаро-транспортні, товаросупровідні документи (контракти, інвойси та ін.), а зовнішньоекономічна операція здійснювалась за іншими документами. Але, траплялись такі випадки, що не завжди виявлені у товарно-транспортних, товарно-супровідних документах недоліки є умисними діями підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, які спрямовані на мінімізацію митних платежів, інколи це просто неузгоджені дії відповідних підрозділів підприємств, які займаються тим чи іншим видом ЗЕД. Крім того, що найважливіше, деякі підприємства навіть не передбачали, що взагалі можливі перевірки підприємств після завершення митних формальностей та випуску товарів у вільний обіг (юридична безграмотність, безвідповідальність, халатність з боку підприємств, що здійснюють ЗЕД) [4, с. 8; 5, с. 22].

До певного часу митні органи України не мали можливості здійснити ні поглиблену документальну перевірку підприємств, ні можливості здійснювати пост-митний контроль, оскільки жодним із законодавчих, організаційно-розпорядчих актів не були визначені їх відповідні права. Складалась досить абсурдна ситуація, оскільки Держмитслужба України залишилась одним з контролюючих органів в Україні, до повноважень яких відносився контроль за сплатою податків, зборів, інших бюджетних надходжень і при цьому Держмитслужба України була контролюючим органом, який не мав права проводити перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, що здійснюють ЗЕД.

Безпосереднє впровадження в практичну діяльність митних органів України перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання (перевірки дотримання законодавства України з питань митної справи), що здійснюють ЗЕД розпочалось у 2009 р. Наказом Держмитслужби України від 28.10.2008 р. № 1205 яким визначено, що одним із основних завдань, які необхідно вирішити Держмитслужбі України для вдосконалення механізму реалізації фіскальної складової своєї діяльності, є посилення контрольно-перевірочної функції митних органів України у напрямі проведення виїзних документальних (пост-аудит контроль) перевірок та камеральних перевірок підприємств, що здійснюють ЗЕД [6, І.4].

Зазначимо, що на той період часу перевірки з питань митної справи суб'єктів господарювання, що здійснюють ЗЕД, мали назву «пост-аудит контроль» або «митний пост-аудит». На це була певна причина. Оскільки окремої статті в Митному кодексі України (далі – МК України) 2002 р., яка була би присвячена, як тоді казали, – перевіркам фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання (перевіркам дотримання законодавства України з питань митної справи), не кажучи вже про наявність в МК України 2002 р. статті щодо пост-митного контролю, просто не існувало. Як результат, розмежування між такими формами митного контролю ніхто не проводив. А користувались здебільшого іноземною термінологією («пост-аудит контроль», «митний пост-аудит»), яка переважно зустрічалась в профільних та галузевих міжнародних правових документах.

У 2022 р. в Україні на законодавчому рівні було запроваджено мораторій на проведення митними органами України документальних перевірок з питань митної справи після випуску товарів у вільний обіг (тобто тих, що передбачають можливість донарахування податків імпортерам – суб'єктам ЗЕД). Відповідний мораторій було запроваджено Законом України від 24.03.2022 р. № 2142-ІХ. [1, р. II, п. 2, п.п. 1)]. У зв'язку з цим, до недавнього часу митні органи України широко практикували замість документальних перевірок з питань митної справи, у тому числі щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів, – пост-митний контроль – перевірку правильності митного оформлення протягом 30 днів після випуску товарів. Якщо митний орган України знаходить невідповідності під час пост-митного контролю, він повідомляє про це імпортера – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (який у разі необхідності

може за власною ініціативою внести зміни в митну декларацію та загальну декларацію прибуття, а також самостійно доплатити митні та інші платежі).

Важливість та значущість таких форм митного контролю як пост-митний контроль, а також документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи для додаткових резервів надходження коштів до Державного бюджету України, що в умовах режиму воєнного стану є вагомим стабілізуючим фінансовим чинником, є вкрай беззаперечною. Відповідно до цього, Законом України від 20.03.2024 р. № 3613-IX були поновлені повноваження митних органів на проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи. Митні органи зобов'язані поновити на невикористаний строк документальні перевірки, зустрічні звірки, розпочаті та не завершені до 24 лютого 2022 р. [2, р. I, п. 5, п.п. 1)]. При цьому, акти (довідки) про результати документальних перевірок, зустрічних звірок, заперечення до актів перевірок, податкові повідомлення-рішення, процедуру вручення яких не завершено до 24 лютого 2022 року, надсилаються (вручаються) до 1 липня 2024 р.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання виникнення та розвитку пост-митного контролю розглядаються в працях багатьох українських митників, зокрема таких, як Я. П. Прокопенко [4], М. В. Болічок [5], Н.М. Єсипчук [9], М. М. Разумей [35]. Окремі аспекти пост-митного контролю в Україні досліджували такі українські науковці, як С.В. Капітанець, Т.В. Руда [38], І.В. Співак [39], А.О. Костенко [40], Б.А. Кормич та Д.В. Приймаченко.

Мета статті – дослідити шлях виникнення, становлення та розвитку пост-митного контролю в законодавстві України з питань митної справи.

Виклад основного матеріалу. В МК України (якій діяв в правовому полі України з (2002) 2004–2012) були ряд статей: 41, 60 та 69, які відповідали за таку нову форму митного контролю, як перевірка системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України [7].

Отже, у посадових осіб митних органів України з'явилась можливість працювати з найважливішим із механізмів спрощення та гармонізації митних формальностей. Однак, митні органи України мали обмежені МК України 2002 р. права щодо перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств, що здійснюють ЗЕД.

Так, були передбачені лише перевірка системи звітності та обліку переміщуваних товарів, а також перевірка своєчасності, достовірності, повноти нарахувань та сплати митних платежів. При цьому митні органи України були позбавлені такого права, як перевірка відповідності фактичного використання на митній території України ввезених товарів і транспортних засобів заявленому митному режиму та меті їх ввезення. А доцільно було б спрямувати перевірку системи звітності та обліку переміщуваних товарів, а також перевірку своєчасності, достовірності, повноти нарахувань та сплати митних платежів на визначення достовірності всіх даних, заявлених в митній декларації. А це наприклад, і підтвердження правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД, визначення митної вартості товарів, країни походження, а також здійснення перевірки дотримання встановлених у відповідності з заявленим митним режимом заборон чи обмежень у відношенні випущених товарів. Але, як би там не було, ці норми МК України 2002 р. можливо було назвати «першими ластівками» інтегрування в практичну роботу митних органів України пост-митного контролю [8].

В подальшому постановою Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2004 р. № 1730 був затверджений Порядок проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Цей Порядок вперше визначив права працівників митних органів при проведенні перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств, що здійснюють ЗЕД. Під час таких перевірок здійснювався митний контроль за вже оформленими у митному відношенні товарами, зокрема перевірялась відповідність комерційної та іншої документації, яка надавалась до митного оформлення товарів, результатам господарської діяльності відповідних платників податків. Відповідна постанова українського Уряду була цілком революційна, як на той час, але вона містила певні правові неузгодженості [9].

Так, митні органи завдяки постанові Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2004 р. № 1730, мали на початок 2005 р. найбільше повноважень серед усіх вітчизняних контролюючих органів щодо контрольних дій при проведенні документальних перевірок підприємств, що здійснюють ЗЕД. Посадовим особам митних органів України не потрібно було для проведення позапланової перевірки рішення суду, вони не обмежувались в термінах її проведення. Слід також наголосити на тому, що митні органи України мали право самостійно проводити перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств, які здійснюють ЗЕД, зокрема позапланові перевірки, всупереч думці, що такі заходи проводились тільки спільно разом з представниками податкових органів України.

Однак, одним з найбільших ускладнень при здійсненні митними органами України планових виїзних документальних перевірок, що проводяться після контрольної звірки або позапланових документальних перевірок підприємств, які здійснюють ЗЕД, полягало у відсутності необхідного механізму планування графіку контрольно-перевірочної роботи.

Так, відповідно до Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків і зборів (обов'язкових

платежів) та органами державного фінансового контролю, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 21.07.2005 р. № 619, беззаперечною прерогативою саме податкових органів України було включення до спільного плану графіку перевірок того або іншого підприємства, яке здійснює ЗЕД [10].

Попри те, що планування контрольно-перевірочної роботи в податкових органах України суттєво відрізнялось від методики аналогічних підходів в митних органах України, дуже часто виникала ситуація, коли пропозиції митних органів України не враховувались: переважно в тих питаннях, що стосувались планування планових перевірок (пост-митного контролю) підприємств, які здійснюють ЗЕД. Причина – розбіжності, які існували у критеріях визначення суб'єктів перевірок податковими і митними органами України, оскільки не всі суб'єкти ЗЕД, які підпадали під визначені митними органами України критерії ризику, були включені до плану спільних перевірок з податковими органами України. Це питання потребувало окремого аналізу і дослідження [9, с. 9].

З метою виправлення ситуації, що склалася, Держмитслужбою Україною у 2006 р. були ініційовані зміни до Порядку взаємодії митних і податкових органів при організації та проведенні планових і позапланових виїзних перевірок суб'єктів ЗЕД, який затверджено наказом Державної податкової адміністрації України та Держмитслужбою України від 29.07.2004 р. № 439/551. Вказаний Порядок, передбачав, що відповідальний структурний підрозділ центрального апарату Держмитслужби України формував перелік підприємств, які в першочерговому порядку підлягали включенню до спільних квартальних планів перевірок з податковими органами України. Цей перелік формувався з урахуванням пропозиції митних органів за умови аргументації необхідності відповідної перевірки. В подальшому даний перелік подавався відповідальним структурним підрозділом центрального апарату Держмитслужби України до відповідального структурного підрозділу центрального апарату Державної податкової адміністрації України, спільною групою опрацьовувався та надсилався в структурні підрозділи територіальних органів для подальшого врахування при складанні планів-графіків перевірок [11, п. 3 п.п. 3.1.–3.4.].

Такий механізм дозволив, в першу чергу, більш повно враховувати пропозиції митних органів України та з більш високим ступенем вірогідності проводити перевірки тих підприємств, що здійснюють ЗЕД, які проводять на думку митних органів України, зовнішньоекономічні операції з порушенням вимог законодавства України з питань митної справи. У подальшому, прийняття ПК України 2010 р. [12], та МК України 2012 р. [13], а також новітніх постанов українського Уряду [14; 15], які були прийняті в різні періоди часу, дуже суттєво змінили правові положення щодо формування планів-графіків (річних, квартальних) положення постанови Кабінету Міністрів України від 21.07.2005 р. № 619, яка втратила свою чинність у 2010 р.

З метою подальшої уніфікації підходів до оформлення матеріалів перевірки наказом Держмитслужби України від 30.04.2006 р. № 254, було затверджено Порядок оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України [16]. Згодом, Наказ Держмитслужби України від 30.04.2006 р. № 254 втратив чинність відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 21.03.2012 р. № 377 [17], який протягом певного часу також було скасовано черговим наказом Міністерства фінансів України [18].

Таким чином, зазначений вище увесь блок нормативно-правових актів, був першим в Україні, який регламентував проведення митними органами документальних виїзних перевірок (пост-митного контролю) підприємств, що здійснюють ЗЕД.

На той період часу 2007–2010 рр., проведення документальних виїзних перевірок як цільових контрольних заходів були спрямовані митними органами України на такі напрямки: правильність декларування платниками податків у складі митної вартості товарів роялті та інших ліцензійних платежів за певні попередні періоди; правильність декларування платниками податків у складі митної вартості товарів витрат на доставку товарів, що імпортувались на митну територію України. Крім того, активність документальних виїзних перевірок спрямовувалась на аналіз митних оформлень гуманітарної допомоги в частині її цільового використання у вільному обігу на митній території України. Детальному аналізу піддавались зовнішньоекономічні операції, при здійсненні яких застосовувались податкові преференції [19, с. 6].

Але питання, що охоплювались перевітками щодо дотримання підприємствами законодавства України з питань митної справи носили досить широкий характер і залежали від виду ЗЕД того або іншого платника податків. Так, наприклад, при перевірці платників податків здійснювалась перевірка відповідності заявленої митної вартості фактичним витратам підприємства на придбання товару у нерезидента, шляхом опрацювання банківських документів, вартості заявлених транспортних витрат, обґрунтованості отримання пільг при митному оформленні товарів, якщо на це впливало подальше використання товару, правильність класифікації товарів, оскільки велика кількість товару, що імпортується на митну територію України класифікується в залежності від свого призначення тощо [4, с. 9].

Тобто, ми можемо зазначити, що Держмитслужба України на тій час повністю ототожнювала пост-аудит контроль із перевітками щодо дотримання підприємствами законодавства України з питань митної справи. Однак, порядок проведення перевірок і зустрічних звірок під час здійснення митного контролю та порядок проведення пост-аудит контролю під час митного аудиту відрізняються між собою та мають різне нормативне врегулювання. При цьому, слід наголосити на тому, що хоча порядок проведення перевірок

дотримання підприємствами законодавства України з питань митної справи, зустрічних звірок, а також порядок проведення пост-аудит контролю відрізняються між собою та мають різне нормативне врегулювання, однак їх об'єднує одне, вони є поглибленою аналітично-пошуковою роботою митних органів у вигляді документальних перевірок!

Третього листопада 2011 р. Верховною Радою України було в цілому ухвалено законопроект про внесення змін до МК України та інших законодавчих актів України, яким була затверджена нова редакція МК України [20, с. 2]. Внаслідок цього, наша держава отримала новітній МК України (третій за сучасну історію нашої країни) [13].

В той же час Держмитслужбі України не вдалося відстояти ідею пост-митного контролю в МК України 2012 р. у повному завершеному обсязі. Керівництво Держмитслужби України наполягало на більш європейському варіанті МК України 2012 р., наприклад, в питанні реалізації в повному обсязі пост-митного контролю, але, на жаль, не знайшли підтримки в цьому питанні. А введення на той час пост-митного контролю в повному форматі спростило б митне оформлення товарів. Тобто посадових осіб митних органів суб'єкти ЗЕД бачили б не в процесі здійснення ними митного оформлення товарів, а в крайньому випадку, через півроку-рік, під час пост-митного контролю. Співробітники митних органів максимально прискорили б процес митного оформлення і спокійно проводили б перевірку через якийсь час, і то тільки за необхідності, оскільки на той період часу (2004–2011 рр.) основними претензіями до роботи митних органів було не затягування строків митного оформлення товарів на кордоні України, тоді як пост-митний контроль навпаки прискорив всі ці процеси. Тоді вже, починаючи з 2007 р. Держмитслужба України ввела електронне декларування товарів, але цього було вкрай недостатньо, так як наступний щабель – пост-митний контроль – це продовження ланцюга міжнародних стандартів із здійснення митних формальностей, але на той час. Як ми вже зазначали, ідею пост-митного контролю Держмитслужбі України не вдалося відстояти в повному обсязі.

Як зазначав в ті часи Перший заступник Голови Держмитслужби України Олександр Дороховський, – «Ми пропонували закріпити в МК України повноваження митних органів контролювати законність перебування ввезених товарів на митній території України. Коли посадова особа митних органів приходить, наприклад, в точку роздрібною та/або оптовою торгівлі і просить документально підтвердити, що товар було імпортовано легально на митну територію України, з дотриманням всіх митних формальностей і сплатою податків, зборів, бюджетних платежів у повному обсязі. Це поширена європейська практика, яка підтвердила свою ефективність. Звичайно, контролюючим органам потрібно прийти і подивитися, наскільки правильно суб'єкт підприємницької діяльності визначив податкові зобов'язання. І я не розумію, чому всі так обурюються з цього приводу: «нам ще не вистачало митників, які будуть приходити, запитувати й вимагати документи»» [21, с. 6].

В МК України 2012 р., така форма митного контролю як пост-митний контроль була до 2019 р. представлена іншою формою митного контролю – перевірка дотримання законодавства України з питань митної справи. У більшості своїх положень (права митних органів України на проведення документальних перевірок підприємств, права митних органів України при проведенні таких перевірок (визначення обов'язків, механізм планування таких перевірок тощо), проведення контрольної звірки, оформлення документації перевірок тощо), порядок проведення перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи, а також зустрічних звірок в МК України 2012 р. було за аналогією права запозичено з ПК України 2010 р. Тобто, положення статей 336, 345–355 МК України 2012 р. [13], що регламентують порядок проведення перевірок та зустрічних звірок як форми митного контролю за деякими певними виключеннями, простежується в положеннях статей 73, 75–85, 102 ПК України 2010 р. [12], які присвячені перевіркам та звіркам під час реалізації податкового контролю.

Відповідно до МК України, митні органи мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи, що визначенні у частині 3 статті 345 МК України [13].

Починаючи з 2012 р. та подовжуючи по-сьогодення, безліч нормативно-правових актів та організаційно-розпорядчих документів України змінюючи один-одного вдосконалювали, запроваджували та виходячи з практичних напрацювань контролюючих органів України (у нашому випадку, передусім, митних органів) інтегрували нові процеси в організацію, проведення та документування результатів документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи [22; 23; 24; 25; 26].

Перевірка дотримання законодавства України з питань митної справи (пост-аудит контроль) – це форма митного контролю, яка здійснюється посадовими особами митних органів з використанням цільових контрольних заходів за якими перевіряються законність ввезення на митну територію України товарів або вивезення товарів з митної території України, а також своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати митних та інших платежів, а також пені, контроль за справлянням яких покладено на митні органи.

До цільових контрольних заходів, що реалізуються митними органами в рамках такої форми митного контролю, як перевірка дотримання законодавства України з питань митної справи, можливо віднести: проведення інвентаризацій товарно-матеріальних цінностей, контрольних запусків сировини у виробництво

(при перевірках операцій з давальницькою сировиною замовника, яка поміщена під митний режим переробки на митній території) тощо. При цьому, слід вказати й про попередню аналітично-пошукову роботу, яка проводиться митними органами України з метою з'ясування необхідності проведення або не проведення поглибленої документальної перевірки дотримання законодавства України з питань митної справи, наприклад, – зустрічні звірки.

Одним із заходів, які посадові особи митних органів України мають право вживати під час здійснення перевірки отримання законодавства України з питань митної справи, з метою з'ясування питань такої перевірки, є проведення зустрічних звірок [13, ст. 348; 27; 28].

Однак, ми маємо розуміти, що митні органи як контролюючі органи в розумінні ПК України [12, пп. 41.1.2. п. 41.1. ст. 41] позбавлені у своєму функціональному інструментарію такого важливого права, як стягнення у примусовому порядку з платників податків своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум митних та інших платежів, а також пені, нарахованої на суму своєчасно ненарахованих та/або несплачених платежів контроль за справлянням яких покладено на митні органи. Стягнення митними органами у примусовому порядку з платників податків своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум митних та інших платежів здійснюється з рахунків платників податків у банках, обслуговуючих таких платників податків. Таке стягнення, здійснюється за рішенням суду, а у разі відсутності коштів – шляхом продажу майна таких платників податків на публічних торгах, щодо якого виникла несплата сум митних та інших платежів, а також пені, нарахованої на суму своєчасно ненарахованих та/або несплачених платежів.

Як вже згадувалось пост-митний контроль в законодавстві України з питань митної справи було започатковано завдяки приєднанню нашої держави у 2006 р. до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур 1973 р. (Київської конвенції). [3, С. 37]. Але протягом тривалого часу після ратифікації Україною конвенції у зміненій редакції 1999 р., ця форма митного контролю в МК України не була інтегрована. Однак, виходячи з постійних рекомендацій Європейського союзу, МК України у 2019 р. було доповнено статтею 337¹ «Пост-митний контроль» [29, р. I, п. 48]. У Митному кодексі Європейського союзу міститься секція 7 «Контроль товарів», в яку входить стаття 48 «Контроль після випуску», яка в свою чергу повністю присвячена здійсненню пост-митного контролю, однак у статті 46 «Управління ризиками та митний контроль» згадується про проведення перевірок [30]. Але при цьому зовсім не згадується, що це за перевірки. Тотожні це перевірки нормам статей 336, 345–355 МК України 2012 р. [13], або положенням статей 73, 75–85, 102 ПК України 2010 р. [12]. Цілком зрозумілим є те, що пост-митний контроль, який регулюється статтями 336, 337¹ МК України 2012 р. [13] є такою же звичайною перевіркою, як документальна перевірка з питань митної справи, у тому числі щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів або звірки, що передбачені статтями 336, 345–355 МК України 2012 р. [13], але з певними функціональними обмеженнями.

Проведення пост-митного контролю, як форми митного контролю, полягає у перевірці даних, інформації та документів, що зазначені у митній декларації та загальній декларації прибуття [13, ч. 1; ст. 337¹]. З 1 листопада 2023 р. по 25 грудня 2023 р., а потім з подальшою пролонгацією до 31 грудня 2024 р. Держмитслужбою України був запроваджений рекомендаційно-технічний пілотний проект здійснення пост-митного контролю, як форми митного контролю із залученням Київської та Львівської митниць Держмитслужби України [31; 32]. Також необхідно наголосити про утворення приймальної комісії із посадових осіб Держмитслужби України з питань функціонального тестування програмно-інформаційного модуля застосунку «Митні перевірки», який має пряме відношення до автоматизації процесів пов'язаних із здійсненням митними органами пост-митного контролю [33].

Колектив експертів з митного регулювання та митної справи у особах Буланої, Зелді, Набока, Саварця провели аналітичний огляд результатів щодо застосування митними органами України контрольних заходів протягом 6 місяців 2024 р. Так, за перші шість місяців 2024 р., червень можна назвати найменш насиченим заходами пост-митного контролю – загалом 147, що на 35% менше, ніж у травні. Водночас кількість повідомлень про виявлені невідповідності водночас скоротилася майже втричі, порівняно з травнем 2024 р. і становить 60 одиниць. Практично половина перевірок та повідомлень про невідповідності стосувалися правильності визначення митної вартості – по 79 та 29 одиниць відповідно. Перевірок правильності класифікації згідно з УКТЗЕД провели 46, порушення виявили у 29 випадках. Крім того, 11 заходів та 4 повідомлення про невідповідності стосувалися митних платежів і їх сплати. Товаросупровідні та товаротранспортні документи перевірялися 7 разів протягом червня, а про пов'язані з цим порушення повідомили в 5 випадках. Щодо коректності визначення країни походження товарів було 4 перевірки, і відомо про 2 повідомлення про невідповідність нормам. Інші види контрольних заходів та повідомлень у червні 2024 р. не проводилися. Зважаючи на недавнє відновлення документальних перевірок з питань митної справи, у тому числі щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів за остаточними результатами у цьому процесі можна буде спостерігати пізніше. Що ж після моніторингового періоду, то у червні 2024 р. кількість документальних перевірок на дотримання митного законодавства України зросла більш ніж удвічі, порівняно з травнем 2024 р.: 98 нових і 86 завершених заходів проти 40 і 39 відповідно. Середня сума донарахованих податкових зобов'язань за результатами перевірки червня 2024 р. знизилася до 306,6 тис. грн, порівняно з 535,7 тис. грн у травні 2024 р. [41].

Хотілося б окремо зупинитися на спрямуванні пост-митного контролю. Пост-митний контроль – це форма митного контролю, яка реалізується посадовими особами митних органів через контрольно-перевірочну роботу митної декларації, загальної декларації прибуття та достовірності зазначених у них даних за вже оформленими товарами у митному відношенні, що випущені у вільний обіг на митну територію України.

Посилаючись на статтю 336 та статтю 337¹ МК України 2012 р. Держмитслужба України вказує напрями здійснення пост-митного контролю:

- контроль за правильністю визначення митної вартості товарів (митні органи перевіряють правильність нарахування числового значення митної вартості, тобто включення усіх складових митної вартості до її числового значення у відповідність до статті 58 МК України 2012 р.);
- контроль за правильністю класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД (митні органи перевіряють правильність визначення заявлених платниками податків у митних декларацій кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД);
- контроль за визначенням країни походження товарів (митні органи перевіряють інформацію щодо достовірності отримання пільг та звільнення від оподаткування митними платежами);
- контроль за наданням пільг в оподаткуванні, повнотою та своєчасністю сплати митних платежів (митні органи перевіряють випадки в яких мито на товари нараховується виключно за специфічною ставкою мита, де базою нарахування будуть виступати, наприклад: кількість літрів, кількість сантиметрів, кількість метрів тощо. Відповідно до цього, митні органи перевіряють наявність вказаних декларантами даних та звіряють їх на предмет того, чи вірно декларант зазначив відповідну інформацію у митній декларації або у загальній декларації прибуття);
- контроль достовірності декларування вагових, кількісних та якісних показників, технічних та фізико-хімічних характеристик товарів, що впливають на рівень оподаткування (митні органи перевіряють вагові, якісні, кількісні показники та інші характеристики товарів, що впливають на рівень оподаткування товарів митними платежами);
- контроль за дотриманням визначених МК України 2012 р. умов митних режимів, які передбачають перебування під митним контролем товарів протягом усього часу дії митного режиму (в цьому контексті митні органи перевірятимуть поміщення товарів у наступні митні режими: реімпорт, реекспорт, переробка на митній території, переробка за межами митної території (можливе вивезення товару з метою ремонту, гарантійного обслуговування тощо). Тобто, це ті митні режими, які передбачають звільнення від оподаткування ввізним митом або умовне повне чи часткове звільнення від оподаткування ввізним митом);
- контроль за дотриманням суб'єктами ЗЕД інших вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на митні органи щодо переміщення окремих видів товарів через митний кордон України, що за своєю характеристикою та фізико-хімічними властивостями можуть належати до (митні органи перевіряють дотримання суб'єктами ЗЕД законодавства України з питань нетарифного регулювання):
- культурних цінностей; наркотичних засобів; психотропних речовин і прекурсорів; радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв, заборонених до ввезення та застосування на території України;
- товарів військового призначення або товарів подвійного використання; небезпечних відходів, агрохімікатів та пестицидів, що підлягають державній реєстрації;
- об'єктів, торгівля якими підпадає під регулювання Конвенції про міжнародну торгівлю видами дикої фауни і флори, що перебувають під загрозою зникнення;
- генетично модифікованих організмів або продукції, виробленої із застосуванням генетично модифікованих організмів;
- товарів, які можуть містити озоноруйнівні речовини [31; Р. I, п. 6].

Щодо структурних підрозділів Держмитслужби України до функціональних обов'язків яких відноситься проведення пост-митного контролю, то у центральному апараті Держмитслужби України створено Департамент митного аудиту та обліку осіб Держмитслужби України до складу якого входить Управління організації митного аудиту, яке налічує наступний структурний підрозділ: відділ організації пост-митного контролю. У підпорядкуванні Департаменту митного аудиту та обліку осіб Держмитслужби України є структурні підрозділи, що діють в складі територіальних органів Держмитслужби України, – митниць. В організаційно-штатних структурах митниць, як відокремлених територіальних органах Держмитслужби України можуть діяти: Управління або відділ проведення митного аудиту, якщо це Управління, то воно може включати у свою структуру відділ проведення перевірок середніх та малих платників податків.

Відповідно до МК України 2012 р. пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками та може бути ініційований під час митного оформлення або протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів [13, ч. 2 ст. 337¹]. Той факт, що, пост-митний контроль може бути ініційований митним органом протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів, дає декларанту розуміння, що після оформлення у митному відношенні товарів, митний орган протягом вказаного строку, може провести пост-митний контроль шляхом запиту у декларанта для подальшої перевірки митної декларації та/або загальної декларації прибуття. Зазначена норма МК України 2012 р. щодо застосування системи управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю після випуску товарів повністю корелюється із наказом Держмитслужби України від 24.06.2024 р. № 305 «Про внесення змін до Порядку

здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю» [34].

Пост-митний контроль згідно із МК України 2012 р. здійснюється виключно тим митним органом, який проводив митне оформлення товарів [13, ч. 3 ст. 337¹]. Тобто, який митний орган здійснив митне оформлення товарів з використанням митної декларації, той митний орган і буде здійснювати в разі потреби пост-митний контроль. Процедура надання митним органом декларанту електронного повідомлення із зазначенням переліку необхідних документів та визначена у МК України 2012 р. [13, ч. ч. 4–5 ст. 337¹]. Декларант протягом 15 календарних днів, з дати отримання такого повідомлення, зобов'язаний надати відповідні документи [13, ч. ч. 4–5 ст. 337¹]. Якщо декларанту прийшло електронне повідомлення від митного органу про те, що потрібно надати певні документи, то відповідно, протягом 15 календарних днів декларант або повинен їх надати, або скласти своє власне електронне повідомлення митному органу у якому має бути зазначено, що він обов'язково надасть документи, які запитує митний орган, але йому потрібно більше часу для надання таких документів.

МК України 2012 р. визначено, що пост-митний контроль здійснюється у приміщенні митного органу [13, ч. 6 ст. 337¹]. Якщо говорити стосовно оригіналів товарно-транспортних, товарно-супровідних документів, то такі документи протягом 1095 днів повинні зберігатись у декларанта (у разі електронного декларування). Митний орган досліджує скановані копії документів, підписані цифровим підписом декларанта та додані до електронної митної декларації.

У разі необхідності дослідження оригіналів документів – такі оригінали документів потрібно бути надіслані до митного органу (за попереднім узгодженням), що здійснює пост-митний контроль поштовим зв'язком, або доставити, за бажанням декларанта, до митного органу нарочно.

З урахуванням положень МК України 2012 р. зазначається, що відомості про перелік документів, зазначених у повідомленні декларанту для здійснення пост-митного контролю, та про результати його здійснення вносяться до єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів. Про результати пост-митного контролю митний орган повідомляє декларанта в письмовій або електронній формі [13, ч. 7-8 ст. 337¹]. Відзначимо, що повідомлення декларанта про результати пост-митного контролю не є рішенням митного органу в понятті МК України 2012 р. [13, ч. 1 п. 51¹ ст. 4], яке можливо оскаржувати в адміністративному (інституційному) порядку або в судовому порядку. Посадовою особою митного органу, що здійснює контроль, можуть прийматися наступні рішення: щодо класифікації товарів; про коригування митної вартості товарів; відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні, випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення тощо. Необхідно відзначити, що це повідомлення не є податковим повідомленням-рішенням митного органу, яке може бути оформлене тільки після завершення перевірки дотримання законодавства України з питань митної справи в порядку статті 354 МК України 2012 р. [13]. Повідомлення декларанта про здійснення пост-митного контролю, це тільки інформування декларанта про те, що у митній декларації та/або загальній декларації прибуття виявлені помилки, невідповідності, розбіжності або таких фактів не виявлено. Якщо митний орган надіслав декларанту після проведення пост-митного контролю повідомлення, що у нього були виявлені помилки, невідповідності, розбіжності, які тягнуть за собою донарахування та подальшу сплату митних платежів, і декларант доходить висновку, про правомірність висновків митного органу щодо проведеного ними пост-митного контролю, то декларант подає митному органу заяву про внесення змін до митної декларації шляхом складання аркушу коригування, сплачує митні платежі, що підлягають донарахуванню та сплачує штраф у розмірі додаткових 3% від суми недоборів митних платежів. Якщо декларант не згоден із результатом проведеного пост-митного контролю, то тут доречно буде про це письмово повідомити митний орган щодо заперечення на результат проведення пост-митного контролю, а далі вже вирішувати це питання шляхом проведення незалежної аудиторської перевірки.

В МК України 2012 р. вказано, що результати пост-митного контролю підприємства враховуються системою управління ризиками, що застосовується митними органами, та під час планування і проведення документальних перевірок [13, ч. 9 ст. 337¹]. Якщо при проведенні митними органами пост-митного контролю відносно якогось підприємства не було виявлено тих чи інших помилок, невідповідностей, розбіжностей (у митній декларації або загальній декларації прибуття цього підприємства), які тягнуть за собою донарахування та сплату митних платежів, то до цього підприємства, як на наш погляд, можливо не застосовувати додаткові форми митного контролю відповідно до системи управління ризиками, а також у подальшому, таке підприємство не буде включатись до планів-графіків документальних (виїзних) перевірок. Якщо ж митним органом були виявлені помилки, невідповідності, розбіжності за митною декларацією та/або загальною декларацією прибуття, то тоді до такого підприємства можливо застосовувати митними органами додаткові форми митного контролю під час митного оформлення товарів цього підприємства (огляд товарів, відбір проб та зразків товарів, перевірка числового значення митної вартості товарів) та включати таке підприємство до планів-графіків документальних (виїзних) перевірок. В підтвердження цього, можливо зазначити наступне, так документальна невиїзна перевірка підприємств, що здійснюють ЗЕД може проводитись у разі виявлення фактів або отримання документів (відомостей), що свідчать про порушення законодавства України з питань митної справи, під час здійснення пост-митного контролю [13, п. 1) ч. 2 ст. 351].

Висновки та перспективи. Відображення найкращих принципів та стандартів Європейського союзу у галузі митної справи зосереджено не тільки у Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізації митних процедур 1973 р. (Кіотської конвенції) [3] чи у Резолюції Ради митного співробітництва – Рамкові стандарти із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі 2005 р. [36], але також у Митних прототипах Європейської комісії (Customs Blueprints) 2008 р. [37] – комплексу заходів практичного характеру, розроблених європейськими митними експертами. Це своєрідні стандарти, у порівнянні з якими можна оцінювати недоліки функціонування митних адміністрацій, і вносити відповідні зміни до стратегії їх діяльності. Одним із 22 напрямів Митних прототипів є пост-митний контроль, який передбачає сприяння розвитку міжнародної торгівлі шляхом встановлення балансу між спрощенням торговельних процедур, з одного боку, та забезпечення здійснення ефективного митного контролю та безпеки – з іншого .

Але слід також враховувати, що Резолюція Ради митного співробітництва – Рамкові стандарти із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі 2005 р. носить виключно рекомендаційний характер, визначаючи принципову домовленість сторін про форми, напрями та умови співробітництва.

Наша країна дуже активно працює в напрямку запровадження та втілення у практичну діяльність, тих чи інших ключових компонентів із здійснення митної справи. Український уряд, Верховна Рада України, Президент України постійно зміцнюють митну безпеку та митні інтереси України шляхом укладання на постійній основі двосторонніх та/або багатосторонніх торговельних угод про безперешкодний доступ на внутрішні національні ринки країн світу тих чи інших українських товарів, Міжнародних митних конвенцій, Меморандумів про взаємодію, співробітництво та допомогу в питаннях митної справи, Рамкових стандартів, Митних прототипів, певних Резолюцій та Рішень Всесвітньої митної організації тощо.

Так, останні два роки наша країна робить потужні кроки до розробки нового, вже четвертого МК України, який буде побудований на принципах та за подобою Митного кодексу Європейського союзу.

Враховуючи політичні та технічні особливості при підготовці до запровадження чергових тих чи інших новітніх іноземних запозичень та нововведень, що виключно стосуються законодавства України з питань митної справи, то можливо вказати, що потім, ці очікування є цілковито не обґрунтованими. Як наслідок, є цілком зрозумілим, що у подальшому однастайності щодо цього питання неможливо досягнути.

Необхідно проводити різноманітні переговорні треки, щодо кожного розділу законів, правових норм Європейського Союзу в питаннях митних регуляцій та в обов'язковому порядку порівнювати їх з законодавством України з питань митної справи, щоб визначитись які законодавчі положення вже відповідають європейському правовому порядку, а які ще потребують прийняття, доопрацювання, інтеграції.

Є цілком необґрунтованими, незбалансованими та нереалістичними пропозиції окремих представників певної навколomitної спільноти (громадськість, бізнес, аналітична спільнота), які постійно знаходяться у «прогресивних» процесах, так званого «реформування» вітчизняної митної галузі в питаннях подальшого інтегрування іноземного законодавства з питань митної справи та митної безпеки до українського правового поля. Нашій країні необхідно формувати новітні національні підходи з питань митної справи, які будуть базуватися на економічних, фінансових, адміністративних, безпекових, соціальних та національних реаліях в країні, але це, бути потребує додаткових зусиль та часу.

Процес впровадження міжнародних стандартів до системи норм законодавства України з питань митної справи має відбуватись поетапно, з детальним аналізом адекватності міжнародних принципів та норм нормам національного законодавства України. Виявлені суперечності нормативно-правового характеру мають бути усунені шляхом внесення необхідних змін до національного законодавства України з урахуванням національних (митних) інтересів у відповідній сфері [35].

З усією нашою повагою до міжнародної, політичної, професійної спільноти та їх напрацювань та досвіду в галузі ключових компонентів здійснення митної справи, необхідно закликати український Уряд відмовитись від механічного копіювання іноземних нормативно-правових актів з питань митної справи, це дуже контрпродуктивний сценарій, якого наша країна повинна уникнути для збереження однозначності у виконанні, додержанні та тлумаченні законодавства України з питань митної справи, яке є одним з найважливіших активів у вітчизняному правовому полі.

Список використаних джерел:

1. Про внесення змін до ПК України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. *Офіційний вісник України*. 2022 р. № 32. Ст. 1693. р. II, п. 2, п.п. 1)
2. Про внесення змін до Митного Кодексу України та інших законів України щодо особливостей здійснення митного контролю та митного оформлення окремих категорій товарів : Закон України від 20.03.2024 р. № 3613-IX. *Офіційний вісник України*. 2024 р. № 46. Ст. 2817. р. I, п. 5, п.п. 1)
3. Про приєднання України до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур у змінній редакції згідно з Додатком I до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур : Закон України від 15.02.2011 р. № 3018-VI. *Офіційний вісник України*. 2011 р. № 18. Ст. 727.

4. Прокопенко Я. П. Документальна перевірка платника податків як нова форма митного контролю. *Митниця*. № 1 (26). 2007. С. 8–11. с.32.
5. Боліцок М. В. Результат перевірки – понад чотири мільйони донарахованих платежів. *Митниця*. № 12 (61). 2009. С. 22. с.32.
6. Основні пріоритетні напрями діяльності та завдання Державної митної служби України на 2009 рік: наказ Державної митної служби України від 28.10.2008 р. № 1205. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1205342-08#Text>.
7. Митний кодекс України : Закон України від 11.07.2002 р. № 92-IV. *Офіційний вісник України*. 2002 р. № 31. Ст. 1444 (втратив чинність).
8. Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України: постанова Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2004 р. № 1730. *Офіційний вісник України*. 2004 р. № 51. Ст. 3363 (втратив чинність).
9. Єсипчук Н. М. Перспективи митного контролю: пост-аудит *Митниця*. № 2 (51). 2009. С. 8–9. с.32.
10. Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів) та органами державного фінансового контролю: постанова Кабінету Міністрів України від 21.07.2005 р. № 619. *Офіційний вісник України*. 2005. № 30. Ст. 1803 (втратив чинність).
11. Про затвердження Порядку взаємодії митних і податкових органів при організації та проведенні планових і позапланових виїзних перевірок суб'єктів ЗЕД: наказ Державної податкової адміністрації України та Державної митної служби України від 29.07.2004 р. № 439/551. *Офіційний вісник України*. 2004. № 32. Ст. 2176 (втратив чинність).
12. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2756-VI. *Офіційний вісник України*. 2010. № 92. Т. 1. Ст. 3248.
13. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. *Урядовий кур'єр*. 2012. № 86 (4730). С. 9-26, № 87 (4731). с.9-25.
14. Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків і зборів: постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1234. *Офіційний вісник України*. 2011. № 1. Ст. 19 (втратив чинність).
15. Про затвердження Порядку координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю : постанова Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 р. № 805. *Офіційний вісник України*. 2013. № 87. Ст. 3218.
16. Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України: наказ Державної митної служби України від 30.04.2006 р. № 254. *Офіційний вісник України*. 2006. № 22. Ст. 1689 (втратив чинність).
17. Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами перевірок: наказ Міністерства фінансів України від 21.03.2012 р. № 377. *Офіційний вісник України*. 2012. № 37. Ст. 1386 (втратив чинність).
18. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків : наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 р. № 727. *Офіційний вісник України*. 2015. № 89. Ст. 2985.
19. Митний пост-аудит спонукає до відповідальності. *Урядовий кур'єр* від 24 грудня 2009 р. четвер, № 240. С. 6.
20. Новий Кодекс – нові функції – нова відповідальність. *Митниця*. № 11 (88). 2011. С. 2–5. с.32.
21. Перший заступник Голови Служби Олександр Дороховський розповів виданню «Експерт». *Митниця*. № 11 (88). 2011. С. 6–8. С. 32.
22. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків : наказ Державної фіскальної служби України від 02.06.2015 р. № 524. *Офіційний вісник України*. 2015. № 57. Ст. 1873.
23. Про затвердження Порядку проведення органами Державної фіскальної служби України зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи : наказ Державної фіскальної служби України від 25.11.2015 р. № 1088. *Офіційний вісник України*. 2015. № 102. Ст. 3552.
24. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи: наказ Державної фіскальної служби України від 12.10.2016 р. № 856. *Дебет-Кредит (галицькі контракти)* від 21.11.2016. 2016 р., № 47, С. 44.

25. Про затвердження Форми журналів, реєстрації, посвідчення на право проведення перевірки / зустрічної звірки та зразків форм наказів та актів, які складаються при проведенні документальних перевірок: наказ Державної митної служби України від 16.01.2020 р. № 10. *Офіційний вісник України*. 2020. № 10. Ст. 573.
26. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо оформлення актів (довідок) документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи : наказ Державної митної служби України від 16.01.2020 р. № 11.
27. Про затвердження Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок : постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1232. *Офіційний вісник України*. 2011. № 1. Ст. 62.
28. Данилова О., Сімов Д. Зустрічні звірки. *Вісник. Право знати все про податки і збори*. № 39 (896). 2016. С. 18–19. С.48.
29. Про внесення змін до МК України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів : Закон України від 02.10.2019 р. № 141-IX. *Офіційний вісник України*. 2019 р. № 88. Ст. 2932.
30. Регламент Європейського парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 9 жовтня 2013 року про встановлення МК Союзу. *Офіційний вісник Європейського Союзу* від 10.10.2013. 2013 р., /L 269/, С. 1.
31. Про запровадження рекомендаційно-технічного пілотного проекту здійснення пост-митного контролю : наказ Державної митної служби України від 21.08.2023 р. № 411 (у редакції наказу Державної митної служби України від 26.03.2024 р. № 397).
32. Про внесення змін до наказів Держмитслужби від 21.08.2023 № 411 та від 12.10.2023 № 608 : наказ Державної митної служби України від 26.03.2024 р. № 397.
33. Про утворення приймальної комісії з питань функціонального тестування модуля «Митні перевірки» : наказ Державної митної служби України від 12.03.2023 р. № 608 (у редакції наказу Державної митної служби України від 26.03.2024 р. № 397).
34. Про внесення змін до Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю : наказ Державної митної служби України від 24.06.2024 р. № 305.
35. Разумей М. М. Митний пост-аудит: реалізуємо теорію на практиці. *Митниця*. № 9 (58). 2009. С. 19. с. 32.
36. Рамкові стандарти із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі 2005 р. Всесвітня митна організація URL: <https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/safe-package/safe-framework-of-standards.pdf>.
37. Митні прототипи Європейської комісії (Customs Blueprints) 2008 р. Європейська комісія. URL: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/ad5f6272-7687-11e5-86db-01aa75ed71a1>.
38. Капітанець С. В., Руда Т. В. Удосконалення підходів у використанні системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 1(48), С. 351–359.
39. Співак І.В. Митний пост-аудит: закордонний досвід на допомогу у впровадженні нової форми митного контролю в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 1. С. 205–208. URL: http://www.lsej.org.ua/1_2022/52.pdf.
40. Костенко А.О. Управління ризиками в митному контролі після випуску товарів. *Вісник Черкаського університету*. 2018. № 1. С. 40–48.
1. 41. Булана О., Зелді Р., Набок В., Саварець А. Аналітичний огляд роботи митниці. Червень 2024, ГО «Інститут аналітики та адвокації» та ГО «Технології прогресу». С. 13–14. С. 16.