

## ДО ПИТАННЯ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ

*Економічні реформи, що відбуваються в країні хоча і носять системний характер, але не охоплюють усіх нагальних проблемних питань, а тому ті сегменти ринку податкових консалтингових послуг, що є ефективними у розвинених країнах Європи та світу, в Україні знаходяться на стадії становлення. У науковій статті автором розглядається проблема та підходи до визначення податкового консультування в сучасному спектрі фінансових сервісних послуг на ринку консалтингу. Вказано, що однією з особливостей українського ринку фінансових послуг є невизначеність правового поля стосовно ринку послуг податкового консультування, а відтак країна та суб'єкти підприємництва, що є агентами такого ринку, можуть вплинути на тенденції розвитку ринку податкового консалтингу: державне регулювання чи саморегульований бізнес (за аналогією європейських країн). Метою статті є вивчення та аналіз переваг і недоліків, особливостей становлення та функціонування податкового консультування в розвинених країнах світу та Європи і вироблення пропозицій щодо розвитку ринку послуг фінансового консалтингу в Україні, зокрема послуг з податкового консультування. Також в статті висвітлено доволі важливе питання існування на ринку податкових сервісних послуг двох інституціональних учасників ринку: держави в особі фіскального відомства, яке згідно законодавства надає сервісні послуги платникам на безкоштовній основі та приватних компаній і самозайнятих осіб, що надають послуги з податкового консультування на платній основі, при відсутності законодавчого забезпечення діяльності останніх. Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що вони можуть бути використані при прийнятті управлінських рішень та розробці заходів з метою законодавчого врегулювання ринку послуг з податкового консультування в Україні з метою гарантування поряд із якістю консалтингових послуг правової захищеності їх замовників. Окреслена тематика є перспективним дослідженням в сфері розвитку та удосконалення ринку послуг податкового консультування.*

**Ключові слова:** податкове консультування, консультація, сервісна послуга, консалтинг, податковий консультант, податкове роз'яснення, фіскальна служба.

### ВСТУП

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку нашої країни особливою увагою привертають питання достатності фінансових ресурсів для виконання державою своїх функцій, зокрема продуціювання суспільних благ та послуг. Зважаючи на реалії, податкова складова дохідної частини державного бюджету дорівнює в останні роки майже 80 відсотків загального обсягу доходів, а відтак своєчасність та повнота наповнення бюджету для нашої держави є надзвичайно важливим питанням.

В умовах економічних реформ є важливим підтримувати не тільки достатній рівень податкових надходжень до бюджету, а й дбати про показники дотримання податкового законодавства. Ускладнені умови господарювання, що відчувають платники під час періоду економічної нестабільності, внесення змін до Податкового кодексу, конфлікт інтересів між фіскальним відомством та платниками податків та інші несприятливі чинники постійно спонукають останніх до мінімізації своїх податкових витрат. А відтак, з метою надання якісних консалтингових послуг в сфері оподаткування функціонування інституту податкового консультування набуває все більшої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вивченням теорії та практики податкового консалтингу присвячували свої праці такі вітчизняні вчені як А. Воронкова, О. Смірнова, Т. Тучак, Ф. Ткачик, І. Безпалько. Серед представників російської фінансової школи дослідженням проблем податкового

консультування присвячували свої праці В. Балакін, М. Грачева, Т. Демішева, О. Іонова, З. Карпасова, Л. Кіріна, Д. Чернік, А. Тільдіков та інші.

**Мета статті (постановка завдання).** Метою статті є вивчення та аналіз переваг та недоліків, особливостей становлення і функціонування податкового консультування в розвинених країнах світу та Європи і вироблення пропозицій щодо розвитку ринку послуг фінансового консалтингу в Україні, зокрема послуг з податкового консультування.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

На сьогодні існують два підходи до законодавчого регулювання інституту податкового консультування, які успішно використовуються: державне регулювання податкового консалтингу шляхом встановлення законодавчих обмежень та контролю та ринкове саморегулювання.

Оскільки професія податкового консультанта не є новою, європейська фінансова традиція засвідчує, що інститут фінансового консалтингу у Австрії, Угорщині, Німеччині розвивається ще з 50-х років минулого сторіччя. У 1992 році закони з питань податкового консультування було прийнято в Киргизії, Південній Кореї, Хорватії, Румунії, Чехії. У 1997 році питання професії податкового консультування на законодавчому рівні було врегульовано у Японії та Польщі.

Як зазначає Л. Антошук, історія знає приклади успішного розвитку фінансового та податкового

консалтингу, що розвивається без втручання держави. Так, Бельгія, Велика Британія, Нідерланди, Іспанія, Швейцарія, Ірландія здійснюють регулювання професії податкових консультантів шляхом добровільної участі у самоврядних організаціях та спілках податкових консультантів. Також в країнах ЄС паралельно може успішно функціонувати декілька громадських саморегульвних організацій, що здійснюють діяльність згідно власної стратегії [1].

Однією із європейських країн, що мають найстаріший досвід у сфері регулювання податкового консалтингу є Німеччина. У параграфі 88 Податкового кодексу, який було прийнято у 1919 році вказано, що платник податків може користуватись послугами агента з податкових питань «уповноваженого представника». Також послуги податкового консультування надавали фінансисти, бухгалтери та юристи [4].

Законодавче закріплення професії «податковий консультант» в Німеччині відбулось у 1933 році із прийняттям Закону «Про реєстрацію податкових консультантів», згідно із яким фіскальні органи Німеччини здійснювали ліцензування такої діяльності. Вперше почали використовувати термін «помічник у податковій справі», але при цьому вимоги щодо підтвердження рівня професійних компетентностей таких консультантів не висувались [8].

У 1961 році в Німеччині відбулось реформування законодавства, що регулювало ринок консалтингових послуг, зокрема у Законі «Про правовий статус податкових консультантів та податкових представників» було конкретизовано права податкових консультантів та виокремлена професія «податковий представник» [6].

На сьогодні в Німеччині офіційно дозволено надавати послуги податкового консультування таким суб'єктам господарювання: податковим консультантам; аудиторам; бухгалтерам, які склали присягу; адвокатам; бухгалтерам, які склали іспит; нотаріусам; адвокатам патентного права. Окрему категорію становлять професори університетів, колишні судді фінансових судів та чиновники податкових органів.

Як зазначає І. Безпалько, в Німеччині передбачено доволі широкий спектр відповідальності за порушення законодавства податковими консультантами. Це пов'язано з тим особливим місцем, яке займають представники цієї професії в державному житті Німеччини, і з тієї підвищеною відповідальністю після того, як дають клятву державі [2].

Стосовно відповідальності за якість наданих консалтингових послуг, то з 1 січня 2017 року у Великій Британії посилюється відповідальність за послуги, пов'язані із агресивним податковим плануванням (зокрема за рекламу послуг податкової мінімізації та виведення коштів за межі країни) якщо ці дії призвели до фактичного ухилення від сплати податкових зобов'язань. В якості покарання передбачено штраф у розмірі 100% суми податкового зобов'язання, що повинен сплатити платник та «публічний осуд» (Naming and Shaming) – розміщення у засобах масової інформації відомостей про розкриття схему мінімізації та причетних до правопорушення

осіб. Отже, державне регулювання ринку послуг податкового консалтингу сприяє достатності бюджетних доходів [5].

Цікавим для України є розвиток ринку послуг податкового консультування Польщі. Так, у 1996 році було прийнято Закон «Про податкове консультування» [10]. В свою чергу, Національна палата податкових консультантів як професійний орган регулювання діяльності приватних суб'єктів на ринку податкового консалтингу була створена лише у 2002 році. Національна палата податкових консультантів Польщі регулює питання дотримання професійних норм, здійснює контроль за якістю надання консалтингових послуг, проводить освітні програми спрямовані на набуття та підвищення кваліфікації [7].

Податкові консультанти, що працюють в Польщі зобов'язані бути членами Національної палати податкових консультантів Польщі, а офіційна інформація про таких суб'єктів зведена у реєстрі, який оприлюднено на офіційному сайті Національної палати податкових консультантів. На сьогодні реєстр податкових консультантів нараховує 8815 фізичних осіб і 463 юридичні особи, які мають право надавати податкові консультаційні послуги в Польщі [3].

На сьогодні в країнах ЄС професія податкового консультанта є доволі престижною. За свідченням директора громадської організації «Палата податкових консультантів», партнера юридичної фірми «Такс Терра» Л. Антошук у ЄС працює майже 200 тисяч сертифікованих податкових консультантів, а Європейська фіскальна організація (Confédération Fiscale Européenne), створена ще у 1959 році, нині об'єднує 26 національних організацій із 24 країн Європи, які представляють 100 тисяч сертифікованих податкових консультантів. Потрібно зміцнити інститут податкових консультантів [1].

Доволі цікавим є досвід США стосовно організації ринку фінансового консалтингу, зокрема податкового консультування. Податкове консультування в США – це бізнес, який надає експертні консультації замовникам. Завданнями податкових консультантів є вибір стратегій для мінімізації податкових зобов'язань клієнтів не порушуючи при цьому податкового законодавства. Крім того, податкові консультанти можуть підготувати податкові декларації та інші документи від імені своїх клієнтів. податковий консультант трактує податкове законодавство і може порадити стратегії, які мінімізують зобов'язання, а також знижують вірогідність проведення аудиту, який може привести до конфлікту з фіскальним відомством (IRS) або з податковим агентством штату.

Податковим фахівцем або представником платника може бути особа, що від імені платника заповнює декларації з прибуткового податку за формами 1040 та 1040 EZ.

Держава є доволі лояльною до рівня кваліфікації таких фахівців, які зазвичай закінчують коротку програму навчання, реєструються в IRS, щоб отримати номер податкового консультанта, і, в деяких штатах, повинні зареєструватися в державному агентстві перед початком діяльності.

Оскільки функціональні обов'язки податкових

консультантів не мають ознак державної зарегульованості можна навести перелік типових послуг, що надаються податковими консультантами як то збір, організація і підготовка податкових документів і декларацій; оцінка фінансового та юридичного статусів клієнта для визначення податкових його зобов'язань; допомога клієнтам в питаннях оподаткування під час зміни громадянського статусу, таких як шлюб, розлучення, смерть чоловіка або народження дитини; заповнення складних податкових форм і графіків, з якими більшість платників податків-фізичних осіб незнайомі; представництво інтересів клієнта у відносинах з IRS [11].

В США функціонує Рада з акредитації з питань бухгалтерського обліку та оподаткування (Accreditation Council for Accountancy and Taxation), яка була створена в 1973 році як неприбуткова організація незалежного тестування, акредитації та моніторингу. Завданнями Ради є визначення та підтвердження кваліфікації фахівців з незалежної практики, які спеціалізуються на наданні фінансових, бухгалтерських та податкових послуг фізичним особам та малому та середньому бізнесу. Податкові консультанти отримують акредитацію через іспит і підтримують свою кваліфікацію шляхом реалізації програми безперервної професійної освіти та дотримання Кодексу етики та правил професійної поведінки Ради.

Місія АСАТ полягає в тому, щоб акредитувати фахівців, які продемонстрували знання принципів, практики та етичних стандартів бухгалтерського обліку, оподаткування, інформаційних технологій та пов'язаних з ними фінансових послуг з метою підтримки найвищого рівня обслуговування населення; сприяти цінності, визнанню та використанню облікових даних АСАТ; для захисту можливості використання отриманих облікових даних.

Щоб стати акредитованим податковим консультантом необхідно скласти іспит, який пропонується два рази в рік в центрах тестування по всій країні. Крім того, претенденти повинні відповідати вимогам трирічного досвіду. АСАТ прагне забезпечити, щоб всі акредитовані особи володіли теоретичними і практичними знаннями, необхідними

для успішної практики. З цієї причини кандидати на акредитацію повинні відповідати вимогам трирічного досвіду, перш ніж вони будуть повністю атестовані.

Кандидати АТА повинні мати трирічний досвід підготовки податків, дотримання, податкового планування та консалтингу, з яких 40% повинні бути в податковому плануванні та консалтингу. Екзамен є платним, вартість становить 250 дол. США [9].

## ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Ринок податкового консалтингу в Україні вже є сформованим і характеризується відсутністю державного регулювання. В Україні паралельно функціонують недержавні інституціональні об'єднання (Спілка податкових консультантів України, Палата податкових консультантів України, асоціація «Податки України» та Навчальний центр податкових консультантів, Асоціація податкових радників та інші). Але ці організації абсолютно не регулюють ринок таких послуг. І хоча у 2004 році Міністерством праці та соціальної політики України спільно із Спілкою податкових консультантів України затверджено кваліфікаційну характеристику професії «консультант з податків і зборів», на сьогоднішній день відсутній орган, який уповноважений здійснювати професійну оцінку рівня кваліфікації таких консультантів.

Враховуючи перспективність ринку фінансового та податкового консалтингу в Україні, що підтверджується наявністю на ньому таких гравців, як міжнародні аудиторські компанії «великої четвірки» (Deloitte, KPMG, E&Y і PwC) та враховуючи українські реалії розвитку податкової культури ми пропонуємо звернутись до досвіду країн, що мають чітке державне регулювання ринку податкового консалтингу.

Необхідною умовою реалізації цієї стратегії є прийняття закону «Про податкове консультування». Напрямами подальших досліджень можуть бути не тільки визначення пріоритетів регулювання ринку податкового консалтингу в Україні, а й розробка моделей його уніфікації з європейським ринком податкового консультування.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антошук, Л. П. Потрібно зміцнити інститут податкових консультантів [Електронний ресурс] / Л. П. Антошук. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-intervyu-16-nuzhno-ukrepit-institut-nalogo-vux-konsultantov>.
2. Безпалько, І. Р. Податкове консультування в Німеччині: досвід для України [Електронний ресурс] / І. Р. Безпалько. – Режим доступу: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/4\\_2018/47.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/4_2018/47.pdf).
3. Безпалько, І. Р. Податкове консультування: можливості використання досвіду Польщі у вітчизняних умовах [Електронний ресурс] / І. Р. Безпалько. – Режим доступу: <http://nz.uad.lviv.ua/static/media/1-52/21.pdf>.
4. Буссе, Р. Опыт Германии по информационному взаимодействию финансово-налоговых органов и налоговых консультантов [Електронний ресурс] / Р. Буссе // Інформація з сайту Палати податкових консультантів Росії. – Режим доступу: <http://www.nalog-forum.ru/php/content.php?id=767>.
5. Великобритания стала наказывать налоговых консультантов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.nexus.ua/novosti-offshornogo-biznesa/velikobritaniya/4859-velikobritaniya-stala-nakazyvat-nalogovykh-konsultantov>.
6. Закон про податкове консультування від 16.08.1961 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gesetze-im-internet.de/stberg/BJNR013010961.html#BJNR013010961BJNG000100319>.
7. Офіційний сайт Національної палати податкових консультантів Польщі [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: <http://www.bip.kidp.pl>.

8. Черник, Д. Г. Налоговое консультирование: Учеб. пособие / Д. Г. Черник, Л. С. Кирина, В. В. Балакин / под. науч. ред. Д. Г. Черник. – М.: Экономика, 2009. – 439 с.

9. About ACAT [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.acatcredentials.org/acatcredentials/ata>.

10. Ustawa od 5.07.1996 r. o doradztwie podatkowym [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20110410213>.

11. What Is a Tax Consultant? by Lainie Petersen. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://work.chron.com/tax-consultant-15294.html>.

## REFERENCES

1. Antoshhuk, L. P. Potribno zmicnyty instytut podatkovyh konsul'tantiv [It is necessary to strengthen the institution of tax consultants]. Retrieved from <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-intervyu-16-nuzhno-ukrepit-institut-nalogovykh-konsultantov> [in Ukrainian].

2. Bezpal'ko, I. R. Podatkove konsul'tuvannja v Nimechchyni: dosvid dlja Ukrai'ny [Tax Advising in Germany: Experience for Ukraine]. Retrieved from [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4\\_2018/47.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2018/47.pdf) [in Ukrainian].

3. Bezpal'ko, I. R. Podatkove konsul'tuvannja: mozhlyvosti vykorystannja dosvidu Pol'shhi u vitchyznjanyh umovah [Tax advising: the possibilities of using Polish experience in the domestic conditions]. Retrieved from <http://nz.uad.lviv.ua/static/media/1-52/21.pdf> [in Ukrainian].

4. Busse, R. Opyt Germanyy po ynformacyonnomu vzaymodejstviju fynansovo-nalogovyh organov y nalogovyh konsul'tantov. Retrieved from <http://www.nalog-forum.ru/php/content.php?id=767> [in Russian].

5. Velykobrytanyja stala nakazyvat' nalogovyh konsul'tantov [Britain began to punish tax consultants]. Retrieved from <https://www.nexus.ua/novosti-offshornogo-biznesa/velikobritaniya/4859-velikobritaniya-stala-nakazyvat-nalogovykh-konsultantov> [in Russian].

6. Zakon pro podatkovye konsul'tuvannja vid 16.08.1961 r. [Steuerberatungsgesetz (StBerG)]. Retrieved from <http://www.gesetze-im-internet.de/stberg/BJNR013010961.html#BJNR013010961BJNG000100319> [in German].

7. Oficijnyj sajt Nacional'noi' palaty podatkovyh konsul'tantiv Pol'shhi [Krajowa Izba Doradców Podatkowych]. Retrieved from <http://www.bip.kidp.pl> [in Polish].

8. Chernik, D. G. (Ed.). (2009). Nalogovoe konsul'tirovanie [Tax Advisory]. Moskva: Jekonomika [in Russian].

9. About ACAT. Retrieved from <https://www.acatcredentials.org/acatcredentials/ata> [in English].

10. Ustawa od 5.07.1996 r. o doradztwie podatkowym. Retrieved from <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20110410213> [in English].

11. What Is a Tax Consultant? by Lainie Petersen. Retrieved from <https://work.chron.com/tax-consultant-15294.html> [in English].

## Панура Юлия Васильевна. К ВОПРОСУ НАЛОГОВОГО КОНСУЛЬТИРОВАНИЯ

*Экономические реформы, происходящие в стране, хотя и носят системный характер, но не охватывают всех неотложных проблемных вопросов, а потому те сегменты рынка налоговых консалтинговых услуг, которые являются эффективными в развитых странах Европы и мира, в Украине находятся на стадии становления. В научной статье автором рассматриваются проблемы и подходы к определению налогового консультирования в современном спектре финансовых сервисных услуг на рынке консалтинга. Указано, что одной из особенностей украинского рынка финансовых услуг является не определенность правового поля по отношению к рынку услуг налогового консультирования, а поэтому государство и субъекты предпринимательства, которые являются агентами такого рынка, могут повлиять на тенденции развития рынка налогового консалтинга: государственное регулирование или саморегулируемый бизнес (по аналогии европейских стран). Целью статьи является изучение и анализ преимуществ и недостатков, особенностей становления и функционирования налогового консультирования в развитых странах мира и Европы и обоснование предложений по развитию рынка услуг финансового консалтинга в Украине, в частности услуг по налоговому консультированию. Также в статье освещен довольно важный вопрос существования на рынке налоговых сервисных услуг двух институциональных участников рынка. Государство в лице фискального ведомства, согласно законодательству предоставляет сервисные услуги плательщикам на бесплатной основе и частные компании, а также самозанятые лица, предоставляющие услуги по налоговому консультированию на платной основе при отсутствии законодательного обеспечения деятельности последних. Практическое значение полученных результатов заключается в том, что они могут быть использованы при принятии управленческих решений и разработке мероприятий с целью законодательного урегулирования рынка услуг по налоговому консультированию в Украине с целью обеспечения наряду с качеством консалтинговых услуг правовой защищенности их заказчиков. Обозначенная тема является перспективным исследованием в сфере развития и совершенствования рынка услуг налогового консультирования.*

**Ключевые слова:** налоговое консультирование, консультация, сервисная услуга, консалтинг, налоговый консультант, налоговое разъяснение, фискальная служба.

## Panura Iuliia V. TO THE ISSUE OF TAX CONSULTING

*Economic reforms taking place in the country though being systemic in nature do not cover all the pressing issues. Therefore, those market segments of tax consulting services that are effective in the European and world's developed*

*countries are at the stage of formation in Ukraine. In this professional scientific article, the author examines the problem and approaches to define a tax consultancy in the modern range of financial services in the consulting market. It is stated that one of the features of Ukraine's financial services market is the legal uncertainty concerning the market of tax consulting services. Consequently, the country and business entities as the agents of this market can affect the development trends of the tax consulting market: state regulation or self-regulatory business (similar to European countries). The aim of the article is to study and analyze the advantages and disadvantages, peculiarities of formation and functioning of tax consulting in developed countries over the world including Europe, and to elaborate proposals for market development in field of financial consulting services, in particular, tax consulting services in Ukraine. The article also highlights a rather important issue of the existence of two institutional players in the market of tax services: the government, in the person of the fiscal agency, which according to the legislation provides services to taxpayers free of charge, and private companies and self-employed persons providing chargeable tax consulting services with no legislative support for these activities. The practical significance of the findings is that they can be used in management decision-making and in working out the actions for legal regulation in the market of tax consulting services in Ukraine to ensure both the quality of consulting services and legal protection of the customers. The outlined topic is a promising research in the field of development and improvement for the market of tax consulting services.*

**Keywords:** tax consulting, consultancy, service, consulting, tax consultant, tax explanation, fiscal service.

Одержано 01.04.2019 р.

УДК 336.225

DOI:10.31339/2313-8114-2019-1(11)-142-146

**Скоромцова Тетяна Олександрівна,**

*к.е.н., с.н.с., доцент кафедри податкової політики,  
Університет державної фіскальної служби України*

## **ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ МИТНОГО ПОСТ АУДИТУ: ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ТА ДОСВІД КРАЇН ЄС**

*Порядок провадження митного пост-аудиту в Україні, незважаючи на значну увагу, що приділяється його розвитку в контексті протидії порушенням митних правил, наразі не можна визнати досконало дослідженим, особливо в частині встановлення відповідальності суб'єктів ЗЕД за порушення правил після випуску товарів. Метою статті є дослідження проблемних питань, що стосуються правового регулювання відповідальності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в Україні за фактами порушення митного законодавства, які виявлені за результатами митного пост-аудиту. Методами дослідження є аналіз нормативно-правових документів, теоретичних розробок вітчизняних та закордонних вчених і практиків щодо встановлення відповідальності за результатами пост митного аудиту. У статті розглядаються окремі аспекти системи штрафних санкцій в частині відповідальності суб'єктів ЗЕД за результатами митного пост-аудиту, а саме: недостатню ефективність адміністрування нарахованих податкових та митних зобов'язань і фінансових санкцій, визначених у податковому повідомленні-рішенні; недосконалість механізмів податкової застави майна суб'єктів господарювання; процедури забезпечення митних гарантій. Так, норми Податкового кодексу України, що регулюють визначення суми податкових грошових зобов'язань платника, порядок їх сплати та оскарження, зупиняють виконання платником грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні. Натомість, у Митному кодексі ЄС встановлено, що подання апеляції не повинно викликати призупинення виконання оскаржуваного рішення. У статті також розглядаються недоліки основних компонентів інституту гарантій: процедури надання фінансових гарантій та визначення особи-гаранта. Так, згідно Митного кодексу ЄС, гарантії встановлюються до понесених митних боргів та тих, що можуть виникнути, а у вітчизняних нормах передбачено надання гарантій на суми митних платежів, що підлягають сплаті. В статті проаналізовано недосконалість вітчизняного механізму податкової застави майна платників податків – боржників, що спричиняє неефективне адміністрування податкового боргу. Наукова новизна і практична значимість результатів дослідження. За результатами проведеного аналізу встановлена та обґрунтована необхідність наближення діючих норм митного законодавства України до європейських стандартів та надано пропозиції щодо вдосконалення чинного митного законодавства про відповідальність за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності з урахуванням міжнародних стандартів і правових норм ЄС. Це надасть можливість забезпечити більш дієвий механізм відповідальності суб'єктів ЗЕД та підвищить фіскальну ефективність вітчизняної системи податкового та митного контролю в Україні.*

**Ключові слова:** митний пост-аудит, порушення митних правил, відповідальність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, митне законодавство, інститут гарантій, компроміс, апеляція.