

І. С. Губіна, науковий співробітник відділу економічних проблем митної справи Державного науково-дослідного інституту митної справи

МИТНИЙ ПОСТАУДИТ У СИСТЕМІ МИТНОГО КОНТРОЛЮ: ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

У статті розглядаються теоретичні та практичні питання, пов'язані з митним постаудитом як сучасною формою митного контролю; вивчаються проблеми зарубіжного й вітчизняного нормативно-правового регулювання впровадження в практику митних органів митного постаудиту.

В статье рассматриваются теоретические и практические вопросы, связанные с таможенным постаудитом как современной формой таможенного контроля; изучаются проблемы зарубежного и отечественного нормативно-правового регулирования внедрения в практику таможенных органов таможенного постаудита.

The theoretical and practical question which connected with the customs post-audit as a modern form of customs control are considered; the problem of foreign and ukrainian law regulation of implementation the customs postaudit to practice of custom are desided.

Ключові слова. Митний постаудит, вільний обіг, митний контроль, зовнішньоекономічна діяльність.

Вступ. Головним завданням Держмитслужби України на найближчу перспективу визначено створення митної служби європейського зразка, перехід на міжнародні засади здійснення митного контролю шляхом його спрощення, адаптації до вимог міжнародних конвенцій, зокрема Кіотської конвенції. Наразі митна служба України прагне до співробітництва з учасниками зовнішньої торгівлі з метою вдосконалення митного контролю шляхом спрощення й гармонізації відповідних процедур задля забезпечення прозорості, послідовності, логічності і прогнозованості суб'єктів ЗЕД. У цьому контексті актуальності набуває посилення контрольно-перевірної функції митних органів у напрямі проведення виїзних документальних перевірок – митного постаудиту як сучасної форми митного контролю.

Питання організації та вдосконалення митного контролю, проблеми митного постаудиту як форми митного контролю досліджували І. Бережнюк, О. Вакульчик, П. Пашко, С. Терещенко, Л. Пісьмаченко, А. Берзан, О. Грачов, Н. Жанарбаєва, М. Каленський, С. Коляда, Є. Корнієнко, М. Разумей, Н. Єсипчук, Т. Єдинак, В. Єдинак, В. Фоменко. Разом з тим у чинному законодавстві поки що немає обґрунтованого чіткого визначення поняття митного постаудиту, не зовсім розкрито його роль у сучасних умовах регулювання національної економіки, не визначено функціональні зв'язки контрольних органів та їх відповідальність.

Постановка завдання. Мета дослідження – вивчення проблем нормативно-правового регулювання впровадження в практику митних органів митного постаудиту на сучасному етапі.

Результати дослідження. Одним з головних завдань Держмитслужби України, що визначено в Положенні від 18.07.2007 р. № 940 про Державну митну службу України, є захист економічних інтересів держави. Митні органи беруть безпосередню участь у регулюванні зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД), захисті вітчизняного товаровиробника, ведуть боротьбу з протиправною економічною діяльністю, неконтрольованим впливом національних матеріальних, фінансових, інтелектуальних, інформаційних та інших ресурсів.

© **І. С. Губіна, 2012**

Сучасні тенденції розвитку митної справи, на думку дослідників, – це поступовий відхід від практики 100-відсоткового фізичного огляду товарів під час перетину кордону України та перехід на вибірковий контроль на підставі встановлених критеріїв, застосування Держмитслужбою митного постаудитконтролю, співробітництво з податковими органами для здійснення митного постаудитконтролю, а також визначення санкцій до суб'єктів ЗЕД, які порушили вимоги чинного законодавства [1].

Ключовим напрямом забезпечення ефективності митної політики України, на думку Г. Стирніка і Я. Базилука, є легалізація та детінізація ЗЕД в Україні, орієнтовані на збільшення привабливості прозорості та добросовісної зовнішньоекономічної діяльності через скорочення бюрократичних, часових, технологічних і матеріальних витрат суб'єктів ЗЕД під час переміщення вантажів через митний кордон України, з одночасним посиленням відповідальності й санкцій за недоброчинні дії та зловживання [2].

У цьому контексті важливе та необхідне створення сприятливих нормативно-правових умов розширення прав митних органів у частині доступу до інформації, що перебуває в базах даних інших органів державної влади, суб'єктів ЗЕД, а також забезпечення умов для застосування принципів митного постаудитконтролю в практичній діяльності митних органів.

Основними напрямками вдосконалення митної політики України фахівці вважають [2]:

– створення сприятливих нормативно-правових умов розширення прав митних органів у частині доступу до інформації, що перебуває в базах даних інших органів державної влади;

- забезпечення умов для застосування митного постаудитконтролю та поступового відходу від практики 100-відсоткового фізичного огляду товарів під час переміщення їх через митний кордон України;
- розроблення методики вибіркової перевірки товаросупровідних та митних документів на основі концепції “червоного/жовтого/зеленого коридорів”, яка розподіляє документи згідно з критеріями ризику порушень законодавства.

Водночас ефективність регулювання у сфері ЗЕД пов’язана з належним теоретико-методологічним визначенням сутності поняття митного постаудитконтролю, яке чинне законодавство не надає.

Так, відповідно до ч. 15 ст. 1 Митного кодексу України (МК України), митний контроль розглядається як сукупність заходів, що здійснюють митні органи в межах своєї компетенції з метою забезпечення дотримання норм митного законодавства, положень міжнародних договорів. Іншими словами, митний контроль – це здійснення митними органами України спеціальних дій, спрямованих на дотримання юридичними і фізичними особами митного законодавства України, міжнародних угод України та правил, які регулюють порядок ввезення, вивезення чи транзиту вантажів, транспортних засобів, валюти.

Відповідно до ст. 40 МК України, митному контролю підлягають усі товари і транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України. Митний контроль передбачає проведення митними органами митних процедур, необхідних для забезпечення дотримання законодавства України з питань митної справи. Обсяг таких процедур та порядок їх застосування визначаються МК України, іншими нормативно-правовими актами України, а також міжнародними договорами України.

У ст. 41 МК України визначено форми митного контролю: “Митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митних органів шляхом: 1) перевірки документів та відомостей, необхідних для такого контролю; 2) митного огляду (огляду та переогляду товарів і транспортних засобів, особистого огляду громадян); 3) обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України; 4) усного опитування громадян та посадових осіб підприємств; 5) перевірки системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон; 6) огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних ліцензійних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться або можуть знаходитися товари і транспортні засоби, що підлягають митному контролю, чи проводиться діяльність, контроль за якою покладено на митні органи законом; 7) використання інших форм, передбачених цим Кодексом та іншими законами України з питань митної справи” [3]. Слід зазначити, що чіткого визначення щодо можливості здійснення митного постаудитконтролю як продовження здійснення митного контролю в цих статтях не наведено.

Водночас, як підкреслюють дослідники, запровадження останнім часом низки заходів з удосконалення структури та функціональності митного контролю, спрямованих на підвищення його ефективності, свідчить про виникнення обґрунтованого сумніву стосовно достовірності відомостей, що містяться в документах, поданих митному органу, обставини що впливають на митну вартість товарів, підтвердження наявності ризику, прийняття митним органом рішення про випуск товарів у вільний обіг згідно зі ст. 264 МК України [4]. Відтак, одним з основних напрямів роботи митних органів є контроль за достовірністю відомостей, які пред’являють для проведення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів після їх випуску у вільний обіг шляхом проведення митного постаудиту.

У вирішенні питання впровадження митного постаудиту в практику української митниці доцільно розглянути тлумачення цієї форми митного контролю в законодавстві розвинених країн світу.

Одним з основних міжнародних документів у сфері митної справи є Міжнародна конвенція про спрощення митних процедур (м. Кіото, 1973 р.) (далі – Кіотська конвенція). Відповідно до Кіотської конвенції [5], постаудит – це форма митного контролю, яку здійснюють митні органи для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, через вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом після завершення митного оформлення.

Ґрунтуючись на цьому визначенні, Всесвітня митна організація (ВМО) визначає митний постаудит як процес, що дозволяє працівникам митних органів проводити контроль за достовірністю даних митних декларацій шляхом перевірки книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних фізичних осіб/фірм, задіяних у міжнародній торгівлі.

У Модернізованому митному кодексі ЄС (2008 р.) митний постаудит визначається як сукупність засобів митного контролю, який здійснюється після випуску товарів у вільний обіг з метою перевірки точності та достовірності даних декларацій і охоплює контроль бізнес-системи, записи, книги [6]. Тобто митним органам надаються значні повноваження у сфері здійснення контрольних функцій щодо інформації, пов’язаної зі здійсненням зовнішньоекономічної діяльності конкретної особи – суб’єкта ЗЕД.

Наприклад, у Франції трактування митного постаудиту має певні відмінності, а саме: він розглядається як форма митного контролю, спрямована на прискорення митного оформлення вантажів під час перетину митного кордону; збільшення ймовірності виявлення порушень митних правил або контрабанди під час подальшого контролю [7].

Показовий також досвід Китайської Народної Республіки, Головна митна адміністрація якої визначає митний постаудит як перевірку і аудит з боку митниці бухгалтерських книг, виписок з рахунка, форм митних декларацій та інших відповідних даних і пов’язаних з ними імпортованих та експортованих товарів протягом 3 років після пропуску імпортованих та експортованих товарів або протягом періоду митного супроводження та контролю за товарами, що зберігаються на митних складах, товарами, імпортованими в

режимі скорочення або звільнення від мита з метою перевірки достовірності й законності імпоротної та експортної діяльності особи, яка проходить аудит [8].

У Росії митний постаудит зазвичай проводиться для підтвердження відповідності відомостей щодо митної вартості, походження товарів, тарифної класифікації, звільнення від сплати митних зборів, повернення/відшкодування сум сплачених платежів тощо, однак за необхідності може стосуватися й інших сфер діяльності [9]. Підкреслюючи важливість упровадження у практику митниці митного постаудиту, Н. Глазунова, наприклад, зазначає, що без розвиненої системи постконтролю, тобто віднесення контролю на час після випуску товарів, говорити про прискорення митних формальностей і спрощення процедур немислимо [9]. Аналізуючи Митний кодекс Російської Федерації (МК РФ), Н. Глазунова звертає увагу на те, що митний постаудит – це метод перевірки достовірності відомостей після випуску товарів і (або) транспортних засобів (ст. 361 МК РФ), відповідно до якої після випуску товарів і (або) транспортних засобів митні органи вправі здійснювати перевірку достовірності заявлених при митному оформленні відомостей [9]. При цьому формою реалізації принципу митного контролю, вираженого в ст. 361 МК РФ про перевірку достовірності відомостей після випуску товарів і (або) транспортних засобів (постмитний аудит), є митна ревізія – одна з форм митного контролю, що передбачає перевірку достовірності відомостей, зазначених у митній декларації та інших документах, які подаються під час митного оформлення, шляхом зіставлення цих відомостей з даними бухгалтерського обліку і звітності, з рахунками, з іншою інформацією осіб. Тобто в практику митного контролю запроваджено новий термін – митна ревізія.

У чинному законодавстві України основні положення щодо митного постаудиту викладено у ст. 41, 60, 69 МК України. Так, відповідно до ст. 41, однією з форм митного контролю визнається перевірка системи звітності та обліку товарів, а також своєчасності, повноти нарахування та сплати податків і зборів. Відповідно до ст. 60, митні органи проводять митний контроль щодо встановлення відповідності документації про зазначені товари і транспортні засоби не в пунктах пропуску через державний кордон, а безпосередньо на підприємствах. Ст. 69 МК України передбачено здійснення митного контролю після пропуску товарів і транспортних засобів, якщо є достатні підстави вважати, що має місце порушення законодавства. Слід зазначити, що наведені визначення не розкривають суті митного постаудитконтролю. Зокрема, законодавчо не врегульовано строки проведення митного постаудиту об'єкта перевірки, не визначено підстави, відповідальність, взаємодія з іншими контрольними органами під час митного постаудиту тощо.

Постановою Кабінету Міністрів України від 9 квітня 2008 р. № 339 про “Порядок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів” встановлено випадки, коли здійснюється митний постаудит:

- виникнення обґрунтованих сумнівів стосовно достовірностей, що містяться в наданих до митного оформлення документах;
- надходження інформації від митних органів іноземних держав щодо непідтвердження автентичності наданих до митного оформлення документів;
- виявлення фактів митного оформлення товарів, рівень митної вартості яких нижчий за рівень вартості прямих витрат, пов'язаних з їх виробництвом;
- виявлення обставин, що мали вплив на митну вартість товарів та не були відомі чи документально підтверджені на момент їх митного контролю та оформлення [10].

У проекті Митного кодексу України (ст. 95) зазначається, що митний контроль після випуску товарів і транспортних засобів комерційного призначення може здійснюватися для забезпечення дотримання законодавства України чи міжнародного договору України, контроль за виконанням яких покладено законом на митні органи. Метою митного постаудиту є спрощення митних процедур. Запропоновано близько 95 % товарів пропускати в Україну без митного огляду. На розмитнення цих товарів запропоновано витрачати мінімум часу, а решту 5 % товарів чітко контролювати [11]. Таким чином, можна погодитися з тим, що акцент у питаннях митного контролю зміщено в бік митного постаудиту, тобто перевірки товарів після їх митного оформлення. Це створює можливості для розширення повноважень митних органів щодо перевірки господарської діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та забезпечує підвищення ефективності здійснення митної справи. Водночас зазначене потребує належного нормативно-правового забезпечення дій митних органів під час здійснення митного постаудитконтролю.

Державна митна служба України звертає увагу на необхідність розв'язання проблеми вдосконалення механізму реалізації фіскальної складової своєї діяльності на основі посилення контрольно-перевірної функції митних органів у напрямі проведення митного постаудиту, який стосується виїзних документальних та камеральних перевірок платників податків (наказ ДМСУ № 1205 від 28.10.2008). Фактично це дає право посадовим особам митних органів доступу до фінансових і банківських документів підприємства, забезпечує митну систему ефективним методом боротьби з контрабандою та порушенням митних правил.

Висновки. Узагальнюючи існуючий досвід щодо інтерпретації поняття “митний постаудит” у вітчизняній та зарубіжній теоретичній та нормативно-правовій базі, можна зазначити таке. Митний постаудит – це форма митного контролю, який проводять митні органи для перевірки фінансових документів, декларацій та інших документів суб'єкта ЗЕД, що надаються в митний орган під час переміщення товарів і транспортних засобів через митну територію в будь-який час для виявлення контрабанди, порушень митних правил (наприклад, недоплата митних платежів через заниження митної ставки тощо), а також прискорення процедур митного оформлення.

Митний постаудит спрямовано на підвищення ефективності забезпечення економічних інтересів держави, захист внутрішнього ринку від незаконного ввезення товарів, боротьбу з корупцією тощо.

Подальший розвиток митного постаудиту пов'язаний з розгортанням вибіркового перевірочного контролю платників митних платежів, забезпеченням дотримання митного законодавства суб'єктами ЗЕД.

В Україні після приєднання до Кіотської конвенції триває процес імплементації її норм у сучасне законодавство. Для України митний постаудит (запроваджений на виконання Кіотської конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур) є новою та найперспективнішою формою митного контролю. Водночас для ефективного запровадження інституту митного постаудитконтролю необхідна відповідна трансформація митного законодавства України.

Література

1. Копцева Л. Вплив міжнародних митних правил на законодавство України щодо митного аудиту / Л. Копцева // Митна справа. – 2010. – № 4 (70). – С. 62–71.
2. Стирник Г. Сучасні тенденції реалізації митної політики України [Електронний ресурс] / Г. Стирник, Я. Базилук // НІСД. Аналітичні записки щодо проблем і подій суспільного розвитку. – Режим доступу : <http://old.niss.gov.ua/Monitor/Juni/3.htm>.
3. Дьомін Ю. Поняття та місце митного контролю в системі функцій Української держави / Ю. Дьомін // Право України. – 2003. – № 8. – С. 40–44.
4. Порядок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів : Постанова Кабінету Міністрів України : від 09.04.08 р., № 339 // Митний брокер. – 2011. – № 1. – С. 54.
5. Єдинак Т. Постмитний аудит як фактор забезпечення безпеки країни: зарубіжний досвід та українська перспектива / Т. Єдинак, В. Єдинак // Вісник Академії митної служби України. Сер.: “Економіка”. – 2008. – № 4. – С. 70–76.
6. The Modernized Community Customs Code [Електронний ресурс] / European Commission. – Режим доступу : ec.europa.eu/taxation_customs/resources/.../458rev_en.pdf.
7. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. № 92-І-V // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38–39.
8. Казунари И. Посттаможенный аудит [Електронний ресурс] / И. Казунари // World custom organization. – Режим доступу : www.wcoomd.org.
9. Глазунова Н. Новая философия таможенного контроля в соответствии с Киотской конвенцией / Н. Глазунова // Промышленник России. – 2006. – № 2. – С. 32.
10. Фоменко В. Про митну та контрактну вартість товарів, що імпортуються [Електронний ресурс] / В. Фоменко // Правовий тиждень. – Режим доступу : <http://www.legalweekly.com.ua/article/?uid=401>.
11. Проект Митного кодексу буде підготовлений протягом місяця [Електронний ресурс] / Асоціація митних брокерів України. – Режим доступу : <http://ambu.org.ua/node/1729>.