

Ю. О. Ліханіна, магістрант
Академії митної служби України

МИТНИЙ ПОСТАУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ ЗЕД

У статті розглянуто порядок організації, проведення і формування результатів невізних документальних перевірок, що здійснюють митні органи України під час постмитного контролю. Запропоновано напрями вдосконалення системи митного постаудиту.

Ключові слова. Митний постаудит, порядок формування результатів перевірки, вдосконалення системи митного постаудиту.

The article shows the order of organization, holding and forming the results of office documental control that is made by customs of Ukraine during the post-clearance control. It also propose the ways of improvement of post-audit control system.

Key words. Post-clearance audit, forming the results of control, improvement of post-audit control system.

Постановка проблеми (постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями). У рамках Концепції реформування діяльності митної служби України "Обличчям до людей" одним з основних завдань переорієнтації роботи митної служби України визначено розвиток системи постаудитконтролю для забезпечення досягнення таких цілей реформування, як:

- дійовий захист суспільства від нечесної та нелегальної торгівлі, загроз здоров'ю та моралі громадян, ризиків тероризму, у співпраці з іншими державними органами;
- добросовісність прийняття рішень у митній справі;
- мінімізація фінансових та часових витрат на проходження митних процедур.

Так, п. 5 ст. 41 Митного кодексу України (далі – МКУ) однією з форм митного контролю визнана перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів, які відповідно до законів справляються під час переміщення товарів через митний кордон України. Відповідно до ст. 60 МКУ, перевірка системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, визначається як проведення митними органами на підприємствах дій щодо встановлення відповідності документації про зазначені товари і транспортні засоби вимогам, установленим цим Кодексом та іншими законами України. Також на митні органи покладено контроль за порушеннями законодавства України чи міжнародного договору України, в разі наявності достатніх підстав вважати, що вони мають місце, шляхом здійснення митного контролю незалежно від закінчення операцій митного контролю, оформлення та пропуску товарів і транспортних засобів (ст. 69 МКУ) [1].

Нині митний постаудит – це пріоритетний напрямок роботи митної служби України з огляду на потребу в гармонізації та спрощенні митних процедур, що, у свою чергу, вимагає розробки стандартів митних процедур України, адаптованих до світових норм.

Актуальність проблеми ефективного проведення постмитного контролю на сучасному етапі обумовлено вступом України у 2008 р. до СОТ. Ця подія спричинила виконання нашою державою певних вимог, які висуває світова спільнота. Зокрема, це стосується скорочення часу проведення митних процедур на кордоні й перенесення основного навантаження з перевірки дотримання митного законодавства на контроль звітності суб'єктів ЗЕД після пропуску товарів через митний кордон.

Аналіз останніх досліджень і публікацій (аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття). У наукових працях за останні роки все більше уваги приділяється підвищенню рівня значущості митного постаудиту як важливого інструмента регулювання ЗЕД. Проблема інформаційних технологій присвячені праці таких учених, як П. В. Пашко, Л. М. Письмаченко [2], Т. С. Єдинак, О. П. Борисенко, С. С. Терещенко та ін. Тож дослідження, які сприятимуть удосконаленню системи митного постаудиту в напрямі підвищення якості, точності й всеосяжності митного контролю, надзвичайно актуальні.

Мета статті (формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті – висвітлення проблем державного контролю ЗЕД у частині становлення митного постаудиту, механізмів проведення невіізних документальних перевірок, а також проблемних питань, що спіткають інспекторів митної служби України під час проведення таких перевірок та визначення основних напрямів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу (виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів). Митний постаудит почав розвиватися після підписання в 1973 р. Кіотської конвенції, в якій визначено його основні принципи і засади процедури. Мета митного постаудиту (за Кіотською конвенцією) – спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом подальшої поглибленої перевірки після митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Одним із пріоритетних напрямів захисту часної конкуренції та інтересів національних товаровиробників, які не працюють за "сірими" та "тіньовими" схемами, є вдосконалення системи митного контролю після здійснення процедур митного оформлення – митного аудиту.

Так, митний аудит дає змогу виявити незаконні схеми ухилення від сплати податків і зборів, що мають системний характер, розробити відповідні критерії для виявлення правопорушень чинного законодавства, сприяти вирішенню проблемних питань шляхом надання пропозицій зі зміни законодавчої бази.

Також запровадження дійової системи контролю після процедур митного оформлення дасть можливість застосовувати процедури спрощеного митного контролю до підприємств, за результатами перевірки яких було підтвердження норм чинного законодавства, що дійсно спрямовано не на створення додаткових перешкод на шляху імпортерів, а навпаки, дозволить забезпечити засади чесної конкуренції, захист національного товаровиробника.

У розвинутих країнах митний постаудит дає більше 30 % усіх митних платежів, через те що митні процедури на кордоні зведені до мінімуму.

Порядок проведення митними органами України невіізних документальних перевірок затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 № 71 [3]. Відповідно до вимог законодавства, перевірки проводяться після пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України згідно із ст. 69 Митного кодексу України.

Перевірка проводиться на підставі письмового розпорядження керівника митного органу або особи, яка його заміщує, в разі:

– виявлення ознак, що свідчать про можливе порушення податкового законодавства за результатами аналізу електронних копій митних декларацій, інформації, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриманої від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників таких товарів, з Інтернету, наукової літератури, висновків, акредитованих відповідно до законодавства експертів, тощо;

– надходження від уповноважених органів іноземних держав документально підтвердженої інформації про непідтвердження автентичності поданих митному органу документів щодо товарів, митне оформлення яких завершено, недостовірність відомостей, які в них містяться, а також запитів стосовно надання інформації про зовнішньоекономічні операції, які здійснювалися за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності – резидентів України.

Наказом ДМСУ від 22.12.2010 № 1514 затверджено Порядок розроблення профілів ризику, що можуть бути класифіковані як порушення податкового законодавства за результатами аналізу електронних копій митних декларацій, інформації, яка стосується товарів, митне оформлення яких завершено [4].

Перевірку проводять посадові особи митного органу в приміщенні такого органу за умови надіслання платникові податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особистого вручення йому чи його уповноваженому представникові під розписку письмового повідомлення про дату початку та місце проведення перевірки.

Присутність платника податків під час проведення перевірки необов'язкова.

Тривалість проведення перевірки визначається у відповідному наказі митного органу та може продовжуватися з урахуванням обставин, що виникають у ході її проведення.

Під час проведення перевірки посадові особи митного органу:

1) вивчають, аналізують та порівнюють: відомості, зазначені в митних деклараціях та/або їх електронних копіях, що містяться в Єдиній автоматизованій інформаційній системі Держмитслужби, а також належних до таких декларацій комплектах товаросупровідних документів; дані, що містяться в документах, отриманих від уповноважених органів іноземних держав, та інформацію, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриману від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників таких товарів, з Інтернету, наукової літератури, висновків, акредитованих відповідно до законодавства експертів, тощо;

2) приймають рішення щодо правильності визначення заявлених у митних деклараціях кодів товарів згідно з УКТЗЕД, їх митної вартості та країни походження, підстав для звільнення від оподаткування тощо;

3) роблять висновок щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування й сплати митних та інших платежів.

Посадові особи митного органу під час проведення перевірки зобов'язані:

1) дотримуватися принципів законності, об'єктивності, достовірності та доказовості результатів перевірки;

2) приймати від платника податків додаткові документи (інформацію), письмові заяви, зауваження та пояснення з питань, що стосуються перевірки та можуть свідчити на користь платника податків, і долучати їх до матеріалів перевірки;

3) надавати платникові податків примірник акта про проведення перевірки.

Посадові особи митного органу під час проведення перевірки не мають права:

1) перевіряти дані, які не є предметом перевірки;

2) вимагати від платника податків надання документів або будь-якої іншої інформації;

3) розголошувати відомості про платника податків, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю і стали відомі під час виконання такими особами службових обов'язків.

Платник податків, що перевіряється, має право:

1) подавати посадовим особам митного органу, які проводять перевірку, додаткові документи (інформацію), письмові заяви, зауваження, пояснення з питань, що стосуються перевірки та можуть свідчити на користь платника податків, і вимагати їх розгляду по суті та долучення до матеріалів перевірки;

2) у разі наявності зауважень щодо змісту акта про проведення перевірки підписувати його із застереженням та подавати митному органу письмові заперечення;

3) вимагати від посадових осіб митного органу надання примірника акта про проведення перевірки;

4) оскаржувати в порядку, встановленому законодавством, рішення митного органу, прийняте за результатами перевірки.

Платник податків має також інші права, передбачені законодавством.

За результатами перевірки складається відповідний акт у двох примірниках, що підписується посадовими особами митного органу, які її проводили, та платником податків. Рішення щодо правильності визначення заявлених у митних деклараціях кодів товарів згідно з УКТЗЕД, їх митної вартості та країни походження, підстав для звільнення від оподаткування тощо окремими документами не оформляються, а зазначаються в акті про проведення перевірки. Інформація, що міститься в акті про проведення перевірки, не підлягає розголошенню, крім випадків, установлених законодавством.

Порядок оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, затверджений наказом ДМСУ від 30.03.2006 № 254 [5]. Відповідно до вимог чинного законодавства, за результатами перевірки складається акт перевірки. Примірна форма акта перевірки встановлюється Державною митною службою України. Інформація, що міститься в акті перевірки, не підлягає розголошенню, а також переданню в інші органи, за винятком випадків, передбачених законодавством.

Акт перевірки має складатися з трьох частин: вступної, описової, висновку та інформативних додатків.

Вступна частина акта перевірки має містити такі дані: дату підписання акта перевірки (число, місяць, рік підписання акта посадовими особами, що проводили перевірку, та керівником і головним бухгалтером підприємства (у разі їх відсутності – посадовими особами, які мають право підпису фінансових документів); місцезнаходження/місце проживання; номер акта перевірки; підставу для проведення перевірки; дату й номер посвідчення на право проведення перевірки, найменування митного органу, який його видав; посади, назву структурного підрозділу, найменування митного органу, прізвища, імена та по батькові посадових осіб митного органу, уповноважених на проведення перевірки; тип перевірки (планова, позапланова); період, за який проводиться перевірка підприємства; інформацію про направлення повідомлення підприємству про проведення перевірки (у разі проведення планової перевірки); інформацію, з відома яких посадових осіб підприємства проведено перевірку; інформацію про наявність журналу реєстрації перевірок та вчинення в ньому запису про проведення перевірки; спосіб проведення перевірки (суцільний, вибірковий); тривалість проведення перевірки (за потреби зазначити перерву в роботі); інформацію про посадових осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність підприємства (керівник і головний бухгалтер) за період, що перевіряється, із зазначенням наказів про призначення та звільнення із займаної посади; дані про державну реєстрацію підприємства (назва документа, найменування органу реєстрації, дата, реєстраційний номер); код форми власності, підпорядкованість для державних підприємств; місцезнаходження відповідно до установчих документів/місце проживання; фактичну адресу із зазначенням номерів телефонів підприємства; дані про розмір статутного фонду підприємства, його засновників, розмір їх внесків до статутного фонду, форму внесення (у разі необхідності), а також ідентифікаційні коди за ЄДРПОУ – для юридичних осіб; перелік відокремлених підрозділів підприємства, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, із зазначенням їх місцезнаходження; інформацію про основні види діяльності, які здійснювало підприємство, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності; інформацію про проведення попередньої перевірки (планової чи позапланової) із зазначенням митного органу, який її проводив; інформацію про зустрічні перевірки, проведені в ході перевірки, про надіслані митним органом, посадові особи якого проводять перевірку, запити про їх проведення до інших митних органів; інформацію про використані в ході перевірки документи із зазначенням охопленого періоду діяльності підприємства.

В описовій частині акта перевірки зазначаються: загальні відомості про зовнішньоекономічну діяльність підприємства; сукупність дій, здійснених посадовими особами митного органу на підприємстві,

результат яких дає змогу однозначно стверджувати про дотримання або недотримання підприємством вимог законодавства України з питань митної справи; виявлені факти порушень законодавства України з питань митної справи, зокрема, розмір заниженого (завищеного) податкового зобов'язання, на підставі якого здійснено donaraxування податків і зборів (обов'язкових платежів), справляння яких покладено на митні органи.

У разі виявлення перевіркою порушень законодавства України з питань митної справи слід:

- порівняти відповідність даних, які містяться в документах, поданих підприємством під час митного оформлення, фактичним даним, виявленим у ході перевірки, на підставі первинних документів підприємства;

- чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні норми законодавства, порушені підприємством;

- зазначити первинні документи, що свідчать про наявність порушення, з подальшим відображенням зазначених у них операцій (навести кореспонденцію рахунків операцій) у реєстрах, відомостях, головній книзі, балансі тощо;

- зазначити перелік документів, не наданих під час проведення перевірки (у разі відмови посадових осіб підприємства надати посадовим особам митного органу письмові пояснення щодо причин ненадання документів, факт відмови відобразити в акті перевірки).

У тих випадках, коли за виявленими фактами порушень необхідно вжити термінових заходів щодо їх усунення, у період перевірки, не чекаючи на її закінчення, складається проміжний акт перевірки. Він складається в довільній формі та є складовою акта перевірки.

У висновку подається узагальнений опис виявлених перевіркою порушень законодавства України з питань митної справи з посиланням на норми законодавства.

Виявлені під час перевірки порушення підприємством законодавства України з питань митної справи відображаються в акті перевірки в національній валюті України в розрізі видів податків і зборів (обов'язкових платежів) з обов'язковим зазначенням необхідності сплати коштів до бюджету.

Акт перевірки обов'язково має містити роз'яснення підприємству процедури оскарження акта перевірки. Він складається у трьох примірниках, які розподіляються так: один примірник залишається в митному органі, посадові особи якого здійснювали перевірку; другий примірник надається підприємству, перевірку якого було здійснено; третій примірник з необхідними додатками надсилається податковому органу, на обліку якого перебуває підприємство протягом 5 робочих днів після реєстрації акта перевірки, в разі наявності інформації про факти порушень, виявлених у ході проведення перевірки, можуть мати наслідками порушення податкового законодавства.

Додатки до акта перевірки є його невід'ємною частиною. До інформативних додатків до акта перевірки належать: акти інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей і коштів; акти обстеження виробничих, складських, торговельних та інших приміщень підприємства; акти контрольних обмірів обсягів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів, готової продукції тощо; розрахунки donaraxування сум податків і зборів (обов'язкових платежів); акти зустрічних перевірок; інші матеріали, що підтверджують наявність або відсутність фактів порушень законодавства України з питань митної справи (відомості, таблиці тощо); документ, що підтверджує вилучення документів, якщо вилучення мало місце, у випадках та в порядку, передбачених законом.

Зазначені додатки повинні бути підписані уповноваженими посадовими особами митного органу, а також керівником і головним бухгалтером підприємства, а за їх відсутності – іншими посадовими особами, які мають право підпису фінансових документів. Акти зустрічних перевірок підписуються посадовими особами митного органу, які провели перевірку, та посадовими особами підприємства, які мають право підпису фінансових документів.

Для повноти відображення фінансово-господарської діяльності підприємства, а також для документування фактів виявлених порушень до акта перевірки додаються пояснення посадових осіб підприємства, надані в ході перевірки. Усі копії документів, які стосуються предмета перевірки й отримані посадовими особами митного органу, повинні бути підписані посадовими особами підприємства, які мають право підпису фінансових документів, та засвідчені печаткою.

Акт перевірки складається в трьох примірниках і підписується уповноваженими посадовими особами митного органу, які проводили перевірку, та керівником і головним бухгалтером підприємства, а за їх відсутності – іншими посадовими особами, які мають право підпису фінансових документів. У нижньому правому куті кожної сторінки акта перевірки керівник групи з проведення перевірки проставляє свій підпис.

Після завершення перевірки всі матеріали формуються в окрему справу, яка зберігається в митному органі протягом п'яти років.

Як бачимо, постмитний контроль, як і будь-яка інша форма державного контролю, – це законодавчо чітко регламентована процедура. Реалії сьогодення вказують на напрямки, за якими є можливість удосконалити цю систему.

Так, у деяких випадках, наприклад під час зіставлення сум роялті, що задекларовані, фактично отриманим коштом підприємства митні органи не мають права отримувати інформацію щодо отриманих ним прибутків. Тож розширення прав митних органів у цьому напрямі є перспективним з огляду на підвищення ефективності роботи контрольно-перевірних підрозділів. Те ж стосується й інформації, яка дає змогу простежити рух коштів на рахунках суб'єктів ЗЕД. Нині митні органи не вповноважені отримувати такого роду банківську інформацію, хоча для успішного митного постаудиту вона може бути ключовою на шляху виявлення порушень митного законодавства. Також позитивним зрушенням стало б надання митним органам повноважень на отримання інформації щодо суб'єктів ЗЕД, що міститься в базах даних інших контрольних органів.

Станом на 2010 р. в одній тільки Дніпропетровській митниці пройшли акредитацію 8834 суб'єкти ЗЕД. Штатна чисельність відділу контрольно-перевірної роботи налічує близько 6 чоловік. Зрозуміло, що за таких умов забезпечити ефективну роботу з проведення митного постаудиту вкрай важко. В таких умовах доцільним може стати залучення незалежних аудиторських фірм недержавного сектора, які могли б здійснювати так званий митний аудит на комерційних засадах за умови акредитації в ДМСУ та сертифікації на предмет наявності відповідних знань.

На думку авторів статті, міжнародна практика митного постаудиту могла б лягти в основу методичної бази для курсів підвищення кваліфікації митних інспекторів підрозділів контрольно-перевірної роботи. Це дасть змогу збільшити кількість кваліфікованих фахівців, а також систематизувати знання та зробити прозорішою методологію успішного митного постаудиту.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. За результатами дослідження запропоновано такі висновки:

1. Митний постаудит є перспективним напрямком діяльності ДМСУ для підвищення контролю за дотриманням митного законодавства України, а також підтримки курсу України на євроінтеграцію.
2. Система митного постаудиту – чітко регламентована процедура, яка включає декілька етапів.
3. Нині навантаження на митні органи в частині проведення митного постаудиту потребує залучення додаткових ресурсів: людських, інформаційних, законодавчих.

Вважаємо за доцільне в межах удосконалення правового механізму системи митного постаудиту здійснити розширення прав та повноважень інспекторів контрольно-перевірних підрозділів митних органів, що збільшить ефективність митного постаудиту. До того ж пропозицією, з огляду на високу ефективність тренінгів Місії EUBAM в Академії митної служби України, є посилення міжнародної підтримки розвитку митного постаудиту в Україні, яка може виступати джерелом підвищення кваліфікації вітчизняних фахівців у цій галузі.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України : затверджений Законом України від 11.07.2002 № 92-IV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Пісьмаченко Л. М. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю в Україні: регулювання та контроль : монографія / Пісьмаченко Л. М. – Донецьк : Юго-Восток, Лтд., 2008. – 366 с.

3. Про затвердження Порядку проведення митними органами невіізних документальних перевірок [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету міністрів України від 02.02.2011 № 71. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

4. Про затвердження Порядку розроблення профілів ризику Наказ Державної митної служби України від 22.12.10 № 1514 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.customs.com.ua>

5. 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 [Електронний ресурс] : наказ Державної митної служби України від 30.03.2006 № 254. – Режим доступу : <http://www.customs.com.ua>