

Д.О. Сагарьова, аспірант кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту
Одеського національного економічного
університету

ГЕНЕЗИС ПОСТМИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

У статті розглянуті особливості становлення та розвитку постмитних перевірок як однієї з форм митного контролю. За результатами дослідження сформовані основні етапи генезису постмитного контролю в Україні.

В статье рассмотрены особенности становления и развития посттаможенных проверок как одной из форм таможенного контроля. По результатам исследования сформированы основные этапы генезиса посттаможенного контроля в Украине.

D.O. Sagareva. Features of the post-entry control genesis in Ukraine. The article describes the features of formation and development of post-entry audits as a form of customs control. According to the results of the research the main stages of the post-entry control genesis in Ukraine were formed.

Ключові слова. Постмитний контроль, законодавче регулювання, міжнародні нормативно-правові акти, періодизація.

Вступ. Постмитний контроль є достатньо новою формою митного контролю в Україні, однак аналіз європейського та світового досвіду дає підстави стверджувати, що використання даної форми митного контролю значно спрощує та прискорює здійснення митних процедур та сприяє розвитку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Постмитний контроль здійснюється на основі вибіркової та при максимально можливому застосуванні методів управління ризиками.

Під час проведення постмитного контролю застосовують різні аналітичні процедури, поєднують форми митного контролю, які дають можливість більш ефективно виконувати поставлені перед митними органами завдання.

Постмитні перевірки додають цілісності контрольним діям митних органів та покращують дисципліну по дотриманню податкового та митного законодавства учасниками зовнішньоекономічної діяльності.

Питанням організації та проведення постмитного аудиту присвятили свої роботи такі вітчизняні та зарубіжні науковці як А. Берзан, А.Д. Войцещук, О.А. Гончарук, Ю.В. Дубко, В.Ю. Єдинак, Т.С. Єдинак, О.О. Панкратьєва, П.В. Пашко, Н.А. Томчук та інші. Проте недостатньо уваги приділяється дослідженню етапів розвитку постмитного контролю та визначенню їх основних якісних характеристик.

Аналізуючи нормативно-правову базу з регулювання постмитних перевірок, зміну структури підрозділів, які відповідають за дану форму контролю можна визначити основні тенденції розвитку постмитного контролю в Україні та визначити його основні риси. Це дасть змогу сформулювати пріоритетні напрямки розвитку постмитного контролю у майбутньому та встановити методики його здійснення.

Таким чином, недостатність досліджень та доцільність систематизації розвитку постмитного контролю в Україні, зростаюча практична необхідність підвищення результативності його проведення зумовили актуальність дослідження.

Постановка завдання. Мета статті полягає в дослідженні генезису постмитного контролю в Україні, починаючи з часів законодавчого закріплення права митних органів на проведення документальних виїзних перевірок та закінчуючи прийняттям нового Митного кодексу, який максимально відповідає вимогам міжнародних організацій.

Для досягнення поставленої мети, були виконані наступні завдання: вивчені особливості нормативно-правового регулювання постмитного контролю, досліджений вплив законодавчих змін на організацію й проведення даної форми митних перевірок та виділені основні етапи розвитку постмитного контролю в Україні.

Результати дослідження. Першою передумовою, що зумовила формування повноважень митних органів, обов'язкових при проведенні постмитного контролю, стало набрання чинності Указу Президента України від 23.07.98 р. № 817/98 «Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності». Зокрема, пунктом 5 даного Указу, митні органи віднесені до контролюючих органів, які мають право проводити планові та позапланові виїзні перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності стосовно сплати ввізного мита, акцизного збору та податку на додану вартість, які справляються у разі ввезення (пересилання) товарів на митну територію України в момент перетинання митного кордону [1].

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовим фондами» від 21.12.2000 р. № 2181–III закріпив право митних органів здійснювати виїзні перевірки суб'єктів зовнішньоекономічного контролю спільно з податковими службами в частині контролю за сплатою податку на додану вартість та акцизного збору[2].

У ст. 41 Митного кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-IV 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 України, вперше визнані однією з форм митного контролю [3]. Статті 60 та 69 вищезазначеного Митного кодексу визначили можливість проведення митного контролю після оформлення, шляхом перевірки системи звітності та обліку на підприємствах.

Отже, прийняття Митного кодексу України у 2002 році сприяло закріпленню права митних органів на проведення перевірок системи звітності та обліку товарів у якості однієї з форм митного контролю. Але в даному правовому акті не був висвітлений механізм проведення постмитних перевірок.

Створення першого підрозділу, одним із завдань якого було регулювання постмитних перевірок, відбулося відповідно до наказу Державної митної служби України «Про ліквідацію Оперативної митниці та створення

Центрального бюро аналізу ризиків та аудиту Держмитслужби» від 07.10.2003 р. [4]. Завдання, функції та права даного митного органу висвітлені у Положенні про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту, затвердженому наказом Державної митної служби від 02.12.2003 р. №820.

Прийняття Кабінетом міністрів України Постанови «Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» від 23.12.2004 р. № 1730 стало наступним кроком на шляху формування системи постмитного контролю в Україні [5]. Даний порядок визначив механізм проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, як у процесі їх митного оформлення, так і після його закінчення. Зокрема, був визначений порядок проведення планових та позапланових перевірок, права та обов'язки посадових осіб митних органів і підприємства, де проводиться перевірка.

Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту, відповідно до наказу Державної митної служби «Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту» від 30.05.2005 р. № 442, було реорганізовано у Департамент аналізу ризиків та аудиту [6]. У Положенні про Департамент аналізу ризиків та аудиту визначено, що даний регіональний митний орган організує аудиторські перевірки діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів і координує проведення таких перевірок.

23 червня 2005 р. в Україні були ратифіковані Рамкові стандарти безпеки та спрощення міжнародної торгівлі Всесвітньої митної організації (Рамкові стандарти). Одним із заходів вдосконалення схеми організації митного контролю, відповідно до Рамкових стандартів, є спрощення митних процедур шляхом скорочення часу на митне оформлення товарів та проведення митного пост-аудиту. Таким чином, приєднання України до Рамкових стандартів відіграє ключову роль в процесі адаптації світового досвіду в галузі митної справи, а зокрема постмитного контролю.

Законодавчо порядок проведення планових виїзних перевірок було визначено у постанові Кабінету міністрів України № 619 від 21.07.2005 р. «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів)» [7].

Наказ Державної митної служби «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» від 30.03.2006 р. № 254 визначив порядок документування результатів постмитних перевірок [8].

Підписання 12.11.2006 р. Закону України «Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур» стало першим кроком приєднання України до Кіотської конвенції. Важливим фактом є те, що в положеннях Кіотської конвенції вперше в системі митного контролю був виділений контроль на основі методів аудиту. Тому постмитний аудит зарубіжних країнах почав розвиватися саме після підписання Кіотської конвенції в 1973 р. Виходячи з того факту, що Україна у 2006 році долучилася лише до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, вітчизняне законодавство не було приведене у відповідність з положеннями самої Кіотської конвенції.

Підписання наказу Державної митної служби від 02.08.2007 №655 «Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту» зумовило зміни у функціонуванні даного підрозділу [9]. Але вже у 2008 році Департамент аналізу ризиків та аудиту був реорганізований у Департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки (наказ Державної митної служби «Про затвердження Положення про Департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки» від 17.05.2008 № 515). Згодом наказом Державної митної служби від 03.10.2008 р. № 1133, змінено назву підрозділу на Департамент аналітичної роботи та інформаційного моніторингу.

Процес адміністративного реформування продовжився й у 2009 році, коли наказом Державної митної служби «Про створення митного органу» від 18.03.2009 р. було створено Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту. Положення про Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту було затверджене наказом Державної митної служби від 07.04.2009 р. № 307. Згідно з даним Положенням, одним із завдань Департаменту аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту є забезпечення контролю за дотриманням митного законодавства України учасниками зовнішньоекономічних зв'язків шляхом організації та проведення на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, та здійснення камеральних перевірок цих суб'єктів господарювання.

Обов'язки зі здійснення та проведення постмитного контролю у регіональних митницях були покладені на відділ контрольно-перевірочної роботи, згідно з наказом Державної митної служби «Про затвердження Примірної структури регіональної митниці, митниці та Вимог до штатної структури регіональної митниці, митниці» від 22.04.09 № 376.

Прийняття Податкового кодексу України зумовило зміни порядку проведення планових виїзних перевірок контролюючими органами. Тому 27 грудня 2010 р. відбулося підписання Постанови Кабінету Міністрів України № 1234 «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів» [10].

2 червня 2010 року відбулося затвердження Програми економічних реформ на 2010–2014 рр. “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава”, яку підготував Комітет з економічних реформ при Президентові України. У розділі “Реформування митних процедур” цього документа зазначається, що для спрощення, підвищення ефективності й прискорення процесу митного оформлення необхідно створити й застосувати якісну систему управління ризиками разом з ефективними процедурами

перевірки після митного оформлення [11]. Таким чином, застосування постмитного контролю було визначено одним з напрямків модернізації митних процедур на державному рівні.

Законодавче регулювання виїзних перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюються митними органами, відбувалося з 2004 року, а основні вимоги щодо проведення митними органами невиїзних документальних перевірок були визначені лише 2.02.2011 р. постановою Кабінету Міністрів України № 71 «Про затвердження Порядку проведення митними органами невиїзних документальних перевірок» [12].

5 березня 2011 року набрав чинності Закон «Про внесення змін до Закону України «Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур», що свідчить про приєднання не лише до Протоколу про внесення змін до Конвенції, а й до самої Конвенції. На даний час до Кіотської конвенції приєдналися 64 держави, в тому числі такі провідні країни світу як: США, Канада, Японія, Австралія, Китай, держави Європейського союзу та інші. Тому підписання Кіотської конвенції наблизило Україну до мети щодо сприяння розвитку офіційних відносин між митницею та бізнесом, подолання закритості митного регулювання та удосконалення митного законодавства і практики його застосування.

Проте доцільно відмітити, що деякі положення Кіотської конвенції часто встановлюють неприйнятні для держав на даному етапі їх економічного та технічного розвитку стандарти у зв'язку з недостатнім технічним, правовим та матеріальним забезпеченням для їх реалізації. В Україні також існують проблеми реалізації міжнародних стандартів Кіотської конвенції, що пов'язані з недосконалістю національного законодавства, недостатньою модернізацією інформаційно-технологічного забезпечення.

Відповідно до наказу Державної митної служби від 01.03.2011 р. № 147 «Про оптимізацію структури та діяльності окремих митних органів» Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту був

перейменованій на Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції. Основні положення діяльності даного спеціалізованого митного органу затверджені наказом Державної митної служби України «Про затвердження Положення про Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції» від 07.04.2011 р. № 289.

У зв'язку з прийняттям нового Митного кодексу та з метою оптимізації структури митних органів, функції по здійсненню постмитного контролю в регіональних митницях покладені на відділ митного аудиту, що було затверджене наказом Державної митної служби «Про затвердження Примірної структури регіональної митниці, митниці та Вимог до штатної структури регіональної митниці, митниці» від 5.12.2011 р. № 1025.

13 березня 2012 року був підписаний новий Митний кодекс України, який набрав чинності 1.06.2012 р. [13]. Митний кодекс уніфікував десятки розрізаних законодавчих актів і адаптував більшість митних правил до європейських норм.

Прийняття Митного кодексу стало визначальною віхою в процесі імплементації постмитного контролю в Україні. В даному нормативному акті вперше визначені правові норми, які регламентують проведення митними органами такої форми митного контролю як документальна перевірка. Зокрема, розділом XI «Митний контроль» регламентовано порядок проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи від процесу планування до оформлення результатів контрольних заходів.

На виконання вимог митного кодексу та з метою забезпечення єдиного підходу до планування документальних перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також впровадження єдиного порядку направлення запитів на проведення зустрічних звірок, був затверджений наказ Міністерства фінансів України від 22.05.2012 р. № 582 «Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок та Порядку проведення митними органами зустрічних звірок» [14]. У Порядку планування митними

органами документальних виїзних перевірок визначений механізм формування загального та квартального планів, а також наведені їх типові форми.

Згідно з наказом Державної митної служби від 2 жовтня 2012 р. № 510 «Про створення спеціалізованого митного органу», був створений Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками. Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції, який функціонував з березня 2011 р. було перейменовано на Департамент боротьби з контрабандою та митними правопорушеннями. Дані організаційні зміни були зумовлені, перш за все, втіленням положень нового Митного кодексу.

Отже на даний час спеціалізованим митним органом, який керує та координує діяльність інших митних органів з питань проведення документальних перевірок, аналітичної роботи у напрямку виявлення порушень законодавства України з питань державної митної справи та управління ризиками є Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками. Наказом Державної митної служби України від 10 жовтня 2012 року № 528 затверджене Положення про Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками [15].

Аналіз становлення та розвитку постмитного контролю в Україні дає змогу зробити періодизацію цього процесу, виділивши наступні етапи:

1. 1998-2004 рр. На даному етапі сформоване законодавче підґрунтя проведення митними органами перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після проходження ними митного оформлення. Зокрема, сформовані права митних органів на проведення виїзних перевірок, визначений механізм проведення контрольних процедур. Хоча за зовнішніми проявами «перевірка системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» відповідала постмитному контролю, сутність даного поняття не була реалізована, з огляду на відсутність базового методичного забезпечення та низького ступеню використання системи аналізу ризиків.

2. 2005-2011 рр. В даний період на державному рівні відбулося визнання

об'єктивної необхідності впровадження постмитних перевірок, з метою модернізації митних процедур та наближення їх до міжнародних норм. Особливу роль в цьому процесі відіграла ратифікація Рамкових стандартів та приєднання до положень Кіотської конвенції. Це зобов'язало уряд держави поступово впроваджувати положення даних актів та адаптувати систему митного контролю до світових стандартів, а саме використовувати методи аудиту при проведенні контрольних дій, проводити моніторинг зовнішньоекономічної діяльності.

3. З 2012р. З моменту набрання чинності нового Митного кодексу розпочався якісно новий етап розвитку митного контролю в Україні. Положення даного нормативно-правового акту направлені на спрощення митних процедур, шляхом скорочення термінів митного оформлення та зміщення митного контролю на етапі пост-аудиту. Базуючись на основах міжнародного законодавства, Митним кодексом були здійсненні наступні зміни:

- надання декларанту права користуватися спеціальними спрощеннями при здійсненні митного оформлення шляхом отримання деякими з них статусу уповноваженого економічного оператора;
- скорочення строків митного оформлення з однієї доби до чотирьох робочих годин;
- закріплення можливості електронного декларування;
- регулювання питань, пов'язаних з проведенням постмитного контролю.

Таким чином, Митним кодексом не тільки регламентований порядок проведення документальних перевірок, а й здійснені нововведення, які сприяють спрощенню митних процедур на державному рівні. Адже тільки врегулювавши всі напрямки модернізації митного контролю можна отримати очікувані результати від впровадження його окремих форм.

Основні етапи становлення та розвитку постмитного контролю в Україні зображені на рис. 1

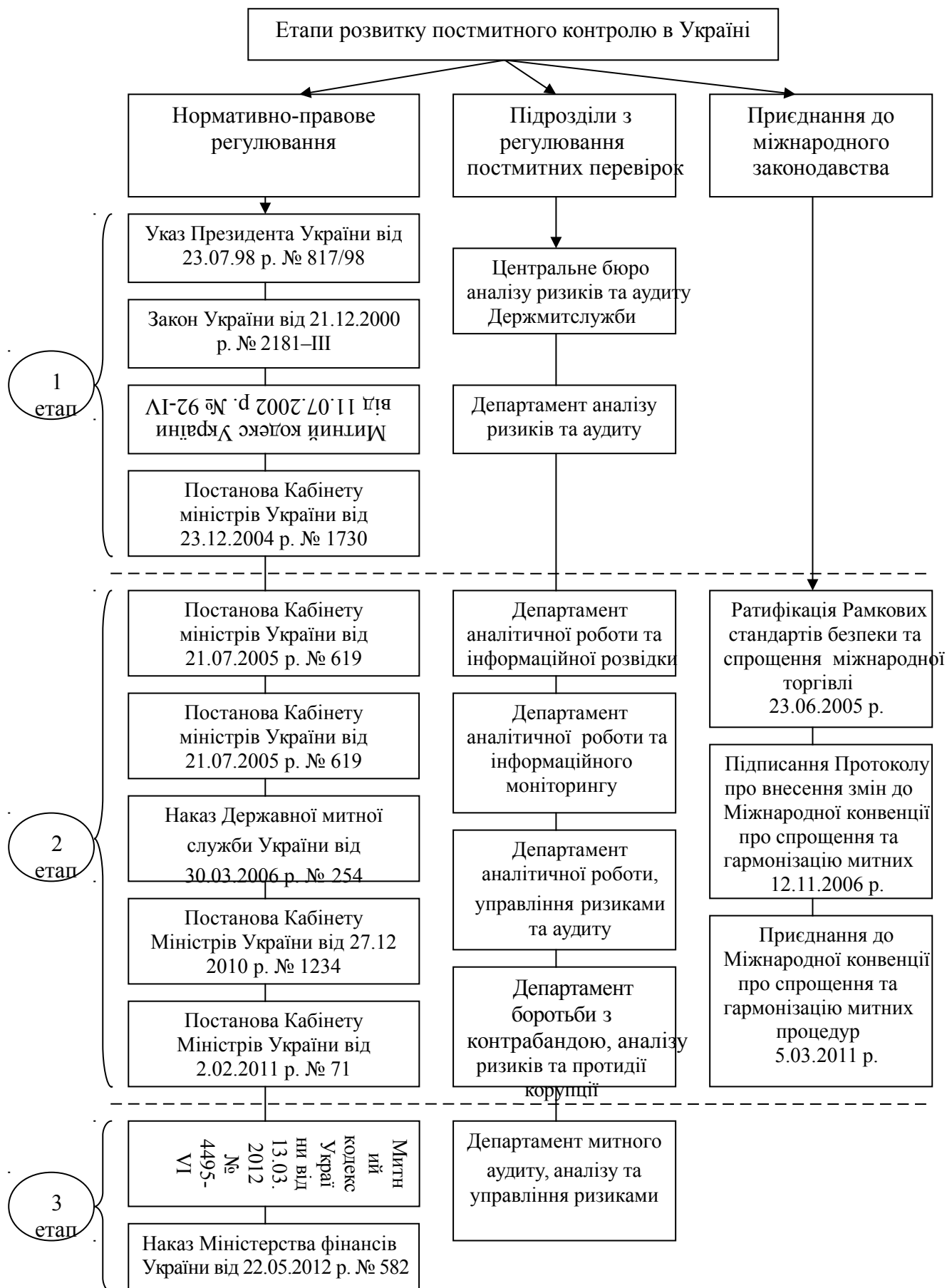


Рис. 1. Етапи розвитку постмитного контролю в Україні

Висновки. Впровадження постмитного контролю є необхідною вимогою сучасності. Здійснення перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після проходження ними митного оформлення являє собою сучасний загальновизнаний шлях до спрощення митних процедур.

В Україні процес становлення та розвитку постмитного контролю доцільно поділити на три етапи. Результати дослідження показали, що розвиток постмитного контролю за останні роки характеризується значними якісними змінами. Вагомим кроком до наближення митного законодавства до європейських стандартів стало прийняття 13 березня 2012 р. Митного кодексу України, який відповідає критеріям міжнародних організацій та європейського законодавства. В цьому нормативно-правовому акті враховані норми Стамбульської, Кіотської конвенцій, Рамкових стандартів безпеки та спрощення міжнародної торгівлі, регламентована процедура проведення постмитного контролю.

Проте, незважаючи на достатньо ефективні законодавчі зміни, невирішеними залишаються питання розробки методики проведення постмитних перевірок, включаючи документацію митних контролерів та регламентацію їх роботи відповідно до різних напрямків перевірок.

Література

1. Указ Президента України від 23.07.98 р. №817/98 «Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності». // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/817/98>

2. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовим фондами» від 21.12.2000 р. № 2181–III // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>

3. Митний Кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV зі змінами та доповненнями // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/92-15>

4. Наказ ДМСУ «Про ліквідацію Оперативної митниці та створення Центрального бюро аналізу ризиків та аудиту Держмитслужби» від 07.10.2003 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.com.ua/php/document.php?ISN=17166>

5. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1730-2004-%D0%BF>

6. Наказ ДМСУ «Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту» від 30.05.2005 р. № 442 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/document/fpart46/dx46198.htm>

7. Постанова КМУ № 619 від 21.07.2005 р. «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів)» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/619-2005-%D0%BF>

8. Наказ ДМСУ «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» від 30.03.2006 р. № 254 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0653-06>

9. Наказ ДМСУ від 02.08.2007 №655 «Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua-info.biz/legal/basefw/ua-wmtlke.htm>

10. Постанова КМУ від 27.12.10 р. № 1234 «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1234-2010-%D0%BF>

11. Концепція реформування діяльності митної служби України на 2011-2015 роки «Обличчям до людей» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http: www.customs.gov.ua](http://www.customs.gov.ua)

12. Постанова КМУ № 71 «Про затвердження Порядку проведення митними органами невіїзних документальних перевірок» від 2.02.2011 р № 71 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-2011-%D0%BF>

13. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

14. Наказ МФУ від 22.05.2012 р. № 582 «Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок та Порядку проведення митними органами зустрічних звірок» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0899-12>

15. Наказ ДМСУ «Про затвердження Положення про Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками» від 10.10.2012 р. № 528 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/МК120743.html