

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО. АДМИНИСТРАТИВНОЕ ПРАВО

УДК 342.951.№339.543(477)

ПОРЯДК, МЕХАНІЗМ ТА ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОВЕДЕННЯ МИТНИМИ ОРГАНАМИ ПОСТ-АУДИТУ

Дубко Ю. В., Гончарук О. А.

*Кримський юридичний інститут Одеського державного університету внутрішніх справ,
м. Сімферополь, Україна.*

У статті узагальнено основні нормативно-правові аспекти організації та проведення митного пост-аудиту. Визначені етапи та пріоритетні напрямки, подані пропозиції щодо вдосконалення нормативної бази та необхідність закріплення на законодавчому рівні поняття контрольно-перевірочної діяльності, чітке визначення її мети, завдань та особливостей для кожного контролюючого органу.

Ключові слова: митні органи, фінансовий контроль, контрольно-перевірочна діяльність, митний пост-аудит, постмитний контроль.

Митні органи України є одним з суб'єктів системи забезпечення національної безпеки, перед якими поставлені завдання по захисту життєво важливих інтересів особи, суспільства, держави.

Під час виконання вищезгаданих цілей та завдань митні органи в межах своєї концепції беруть участь в процесі нормотворчої діяльності, є нормотворчим органом, реалізують норми права та застосовують заходи державного примусу, тобто беруть участь в процесі правового регулювання.

Більшість праць, що розкривають поняття контрольно-перевірочної діяльності, теоретичних основ здійснення фінансового контролю державними органами, питання аудиторських (пост аудиторських) перевірок митними органами оглядово досліджується в розрізі здійснення митними органами постаудиту (Єдинак В. Ю., Єдинак Т. С., Єсіпчук Н. В., Корнієнко Є., Ларіонова О. А., Макєєв А. І. та ін.). Окремо необхідно відмітити роботи, що стосуються стягнення податкового боргу в розрізі функціонування податкових органів та реформування системи оподаткування загалом (Антонов В. М., Буряк П. Ю., Залуцька Н. С., Кучерявенко М. П. та ін.).

Метою статті є дослідження проблемних питань деяких аспектів контрольно-перевірочної діяльності митних органів, притаманних кожному виду перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності з питань митної справи згідно чинного законодавства.

Економічні реформи, що проводяться в Україні, зумовили необхідність масштабних змін в механізмі державного регулювання зовнішньої торгівлі товарами та послугами, які займають надзвичайно важливе місце в економічному житті нашої країни.

В умовах глобалізації світових політичних та економічних процесів держава прагне регулювати зовнішньоторговельну діяльність через створення сприятливих економічних умов для здійснення тих зовнішньоторговельних операцій, які сприя-

ють підвищенню ефективності української економіки, реалізації конкретних завдань соціально-економічного розвитку. З цією метою використовуються в першу чергу економічні інструменти – зниження та підвищення ставок імпортного тарифу, встановлення тарифних пільг, введення ставок вивізних митних зборів на експорт окремих видів товарів і тому подібне, так звані - тарифні методи регулювання, а також нетарифні методи та інші обмеження регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Використання вказаних інструментів неможливо без одночасного виконання вимог прискорення митного процесу, зниження тимчасового проміжку оформлення.

Так на сьогодні одним з пріоритетних напрямів вдосконалення митного контролю визначено спрощення митних процедур та скорочення часу митного оформлення в цілях формування сприятливих умов для учасників зовнішньоекономічної діяльності по збільшенню обсягів зовнішньої торгівлі товарами та послугами. Митний контроль після випуску (так званий митний пост-аудит) повинен стати механізмом ефективного захисту економічних інтересів України без створення додаткових адміністративних бар'єрів.

Сьогодні акцент переноситься з етапу митного оформлення на етап митного контролю після випуску товарів.

Пріоритетний напрямок – спрощення митних процедур, скорочення часу на митне оформлення. При цьому, контроль це не самоціль, а один з елементів механізму ефективного захисту комерційних інтересів держави. Сьогодні митні органи прагнуть створити митний контроль, адекватним і достатнім одночасно. Усе робиться з урахуванням рекомендацій Європейської економічної комісії із спрощення процедур міжнародної торгівлі. Прагнення до розвитку торгівлі і вимоги контролю не повинні протистояти один одному.

Незважаючи на коло завдань, яке ставиться державою перед митними органами, основним з них залишається перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати податків та зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України (ст. 41, п. 5 Митного кодексу України [1]). Отже, постмитний аудит – це дійова форма митного контролю, оскільки вона дозволяє застосовувати різні аналітичні процедури, поєднувати різні форми митного контролю, які дають можливість більш ефективно виконувати поставлені перед митними органами завдання. Митний постконтроль додає цілісності контрольним діям митних органів та покращує дисципліну по дотриманню податкового та митного законодавства учасниками ЗЕД, а з іншого боку дозволяє скоротити час та обсяги митних процедур.

Основними цілями контрольно-перевірочної діяльності митних органів в практичному значенні є виявлення порушень законодавства з питань митної справи суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, донарахування сум митних платежів в повній мірі, накладення фінансових санкцій, сплата до бюджету сум донарахованих митних платежів, штрафу та пені, та, в результаті, вплив на виявлених під час перевірок правопорушників та попередження вчинення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності відповідних порушень законодавства в майбутньому [2, с. 311-312].

Поряд з фіскальною значимістю контрольної діяльності митних органів, особлива увага приділяється саме важливості виявлення схем ухилення підприємства від сплати податків та обов'язкове здійснення митними органами заходів з унеможливлення використання підприємствами таких схем у подальшому [3, с. 14].

На підставі Указу Президента України «Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності» [4] та відповідно до статей 41, 60 і 69 Митного кодексу України визначений механізм проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, як у процесі митного оформлення товарів і транспортних засобів, так і після його закінчення, в частині дотримання ними вимог законодавства з питань митної справи (далі – перевірки). Таким чином, митні органи мають право здійснювати три види перевірок: документальні (планові та позапланові) перевірки, у тому числі невізні документальні, а також митний контроль. Документальні перевірки є однією з найбільш ефективних форм здійснення такого контролю.

Документальна невізна перевірка має подвійне значення: по-перше, цей засіб контролю за правильністю і достовірністю складання податкових декларацій (вантажній митній декларації), а по-друге, основний засіб відбору платників податків для проведення виїзних перевірок. Документальна виїзна перевірка як найбільш трудомістка форма контролю повинна призначатися тільки в тих випадках, коли можливості документальних невізних перевірок вичерпані, тобто відносно платника податків мають бути проведені контрольні заходи, що вимагають присутності інспектора безпосередньо на об'єкті, що перевіряється.

Нині механізм проведення документальних невізних перевірок закріплений Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення митними органами невізних документальних перевірок» [5], та залишається істотним інструментом поповнення Державного бюджету. Виявлені в ході документальних невізних перевірок методологічні помилки в самих податкових деклараціях, в обґрунтуванні пільг, встановлення фактів декларування не своїм найменуванням товарів згідно УКТЗЕД дають істотну надбавку в платежах до бюджету.

Суть документальної невізної перевірки полягає в наступному:

- контроль за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства з питань митної справи;
- виявлення та запобігання правопорушенням;
- стягнення сум несплачених або не повністю сплачених податків по виявлених порушеннях;
- притягнення винних осіб до адміністративної відповідальності за здійснення правопорушень в галузі митного права;
- підготовка інформації для забезпечення раціонального відбору платників податків для проведення документальних виїзних перевірок.

Невізна перевірка проводиться у 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 не підтвердження автентичності поданих митному органам документів щодо товарів, митне оформлення яких завершено, недостовірність відомостей, що в них містяться, а також запитів стосовно надання інформації про зовнішньоекономічні операції, які здійснювалися за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності - резидентів України.

Планова виїзна перевірка передбачається планом роботи митного органу:

- проводиться за місцезнаходженням такого суб'єкта чи за місцем розташування об'єкта власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна перевірка;
- проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності;
- за письмовим рішенням керівника відповідного контролюючого органу;
- не частіше одного разу на календарний рік у межах компетенції відповідного контролюючого органу.

План роботи митного органу складається згідно з вимогами п. 3 Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності й обліку товарів та транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 23.12.2004 р. № 1730 [6], а саме:

- на кожний квартал виходячи з результатів аналізу імпортно-експортних операцій, що здійснюються підприємствами;
- у разі планування органами державної податкової служби та митними органами у звітному періоді проведення перевірки одного і того самого платника податків така перевірка проводиться зазначеними органами одночасно.

Відповідно до вимог Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України [7]:

- формування планів планових виїзних перевірок здійснюється митним органом щокварталу;
- у разі коли різні органи фінансового контролю запланували проведення у звітному періоді перевірки одного і того самого суб'єкта господарювання, така перевірка проводиться зазначеними органами одночасно;
- плани перевірок погоджуються до 20 числа останнього місяця поточного кварталу з відповідним органом державної податкової служби;
- зміни, що вносяться до планів перевірок, у разі одночасного їх проведення погоджуються з відповідним митним органом;
- у разі проведення одночасної перевірки органи державної податкової служби інформують не пізніше ніж за десять днів до початку проведення перевірки суб'єкта господарювання та митні органи про дату її початку;

- у разі неможливості з обґрунтованих причин одночасного проведення перевірки державною податковою службою та митним органом така перевірка проводиться за згодою суб'єкта господарювання у погоджені з ним строки за умови, що це не перешкоджає провадженню господарської діяльності;

- у разі виявлення державною податковою службою в ході проведення перевірок фактів, що свідчать про можливі порушення законодавства з питань митної справи, інформація про такі факти подається митному органу відповідно до його компетенції.

Позапланова виїзна перевірка може проводитися лише за наявності переліку причин :

- прийняття відповідного рішення Кабінетом Міністрів України;
- виявлення фактів, що свідчать про порушення підприємством вимог законодавства з питань митної справи;

- за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства з питань митної справи;

- суб'єктом підприємницької діяльності не подано у встановлені строки документи обов'язкової звітності;

- виявлено недостовірність даних, заявлених у документах обов'язкової звітності;

- суб'єкт підприємницької діяльності подавши у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами митного органу під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки. У цьому разі буде проведена нова позапланова перевірка;

- у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з суб'єктом підприємницької діяльності, якщо суб'єкт підприємницької діяльності не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит митного органу протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту. Це означає: якщо до митного органу надійшла інформація, що свідчить про можливі порушення підприємством митного законодавства, митниця повинна направити йому відповідний запит. Якщо підприємство не відповість на запит протягом трьох робочих днів, начальник митниці має право прийняти рішення про проведення позапланової перевірки підприємства. Але слід пам'ятати, що такий перевірці підлягає не будь-яка інформація, що надійшла, а лише надана особою, яка мала правовідносини з підприємством.

Крім того, п. 4 Указу Президента України від 23.07.98 р. № 817/98 «Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності» передбачено право провести повторну перевірку Державною митною службою України у разі:

- необхідності підтвердження достовірності або висновків акту перевірки, складеного митним органом;

- якщо стосовно посадових осіб митного органу, які проводили планову або позапланову перевірку зазначеного суб'єкта, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу.

За результатами перевірки складається Акт, якій підписується посадовими особами митного органу, що приймали участь у проведенні перевірки, керівником, а в разі потреби іншими посадовими особами підприємства. Порядок та оформлення результатів перевірки здійснюється згідно наказу Державної митної служби України «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 № 254 (Зареєстровано: Мін'юст України від 01.06.2006 № 653/12527) [8].

Необхідно відмітити, що є ще і невирішені питання, що перешкоджають подальшому розвитку та забезпеченню результативності митного контролю після випуску товарів у вільний обіг. Це, наприклад, торкається недостатнього методичного та методологічного забезпечення і, передусім, неузгодженості деяких положень Митного кодексу України з відповідними статтями інших галузей права.

Основною стратегією нормативно-правового регулювання є формування правових передумов вдосконалення механізмів митного контролю після випуску товарів у вільний обіг, що повинно включати в себе, по-перше, взаємодію між підрозділами митного оформлення та контрольно-перевірочної роботи митниці, а, по-друге, більш тіснішу взаємодію підрозділів митниці з функціональними підрозділами інших органів (правоохоронних, дозвільних, державних, органів нагляду). Також, національна система митного контролю після випуску товарів для забезпечення ефективного функціонування в умовах реалій сьогодення повинна взаємодіяти як з суміжними державними органами, так і з аналогічними системами інших держав. Мається на увазі як загальний обмін інформацією на плановій основі, так і передача інформації по конкретних об'єктах перевірок.

У своїй книзі «Customs Modernization Handbook» («Керівництво по Модернізації митних органів») [9, с. 20-21], Люк де Вульф звертає увагу на те, що з метою удосконалення роботи митних органів, передусім, необхідно проводити реформи, спрямовані на поліпшення роботи системи управління ризиками, активного використання механізмів пост-аудита, розвиток можливостей комерційної розвідки, а також прийняття відповідних законодавчих норм, які б сприяли підвищенню рівня «добročинності» суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Висновки. Перехід митних органів країни на роботу відповідно до світових стандартів митного адміністрування вимагає розробки нового механізму контролю зовнішньоекономічної діяльності. Очевидно, що на етапі визначення найбільш ефективних засобів і методів безпосередньої реалізації митними органами України завдань в області митної справи, таких як: удосконалення існуючої системи митного адміністрування, підвищення її якості в умовах розподілу товаропотоков і документообігу та перехід від тотального контролю товарів до контролю інформаційного, роль підрозділів контрольно-перевірочної роботи зростатиме.

Список літератури

1. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288.
2. Корнієнко Є. Контрольно-перевірочна діяльність митних органів: проблемні питання / Є. Корнієнко // Митниця. – 2008. № 7. – С. 14-15.

3. Буряк П. Ю., Карпінський Б. А., Залуцька Н. С., Білінський В. З. Податковий контроль / П. Ю. Буряк, Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька, В. З. Білінський. – К. : «Хай-Тек Прес», 2007. – 608 с.

4. 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>.

5. Постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 № 71 «Про затвердження Порядку проведення митними органами невізних документальних перевірок». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

6. Постанова Кабінету Міністрів України від 23.12.2004 р. № 1730 «Порядок проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності й обліку товарів та транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

7. Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. N 1234 «Порядок координації проведення планових візних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>

8. Наказ Державної митної служби України «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 № 254. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua>.

9. Customs modernization handbook / [edited by Luc de Wulf, José B. Sokol]. – The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank, - 2005. – 327 с.

Дубко Ю. В., Гончарук Е. А. Порядок, механізм і некоторые проблемы организации проведения таможенными органами пост-аудита / Ю. В. Дубко, Е. А. Гончарук // Ученые записки Таврического национального университета им. В. И. Вернадского. Серия : Юридические науки. – 2010. – Т. 24 (63). № 1. 2011. – С. 119-125.

В статье рассмотрены основные нормативно-правовые аспекты организации и проведения таможенного пост-аудита. Определены этапы и приоритетные направления, даны предложения по усовершенствованию нормативной базы и необходимости закрепления на законодательном уровне понятия контрольно-проверочной деятельности, четкое определение ее цели, задач и особенностей для каждого контролирующего органа.

Ключевые слова: таможенные органы, финансовый контроль, контрольно-проверочная деятельность, таможенный пост-аудит, постаможенный контроль.

Dubko Yu., Goncharuk E. The procedure, mechanism and some problems in the organization of the customs authorities of the post-audit / Yu. Dubko, E. Goncharuk // Scientific Notes of Tavrida National V. I. Vernadsky University. – Series : Juridical sciences. – 2011. – Vol. 24 (63). № 1. 2011. – P. 119-125.

The article examines aspects of forming and development of customs legislation, which relates activity of organization and improvement of custom post-clearance audit-based controls. The are also the priorities of control and verification activities of customs bodies. Some proposals regarding the modernization of the Ukrainian customs legislation are also included in this article. It is necessary to fix at the legislative level, the notion of control and verification activities, to define clearly its goals, objectives and characteristics for each of the supervisory authority.

Keywords: custom authorities, financial control, control and verification activity, customs post-clearance audit, customs post-clearance controls.

Поступила в редакцію 03.04.2011 г.