

УДК 342.9.51

К. В. Бондаренко, аспірант Академії митної служби України, головний спеціаліст-юрисконсульт юридичного сектора Східної митниці Міндоходів

ДОКУМЕНТАЛЬНІ ПЕРЕВІРКИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФОРМАЛІЗАЦІЇ ПРОЦЕСУ

Досліджено специфіку впровадження митного контролю, здійснюваного у формі документальних перевірок. Проведено аналіз організаційних та правових новацій законодавства у зазначеній сфері в зарубіжних країнах.

Ключові слова: документальна перевірка; зарубіжний постаудит; митний контроль; постаудит; митний аудит.

Исследована специфика таможенного контроля, который осуществляется в форме документальных проверок. Проведен анализ организационных и правовых новаций законодательства в указанной сфере в зарубежных странах.

Ключевые слова: документальная проверка; зарубежный постаудит; таможенный контроль; постаудит; таможенный аудит.

Specifics of the customs control, which is held in way of documentary checks, by authorities of income and fees. Made the analysis of innovation in organization and legislation in this area in foreign countries.

Key words: documentary check; foreign post-audit; customs post-audit; customs audit.

Постановка проблеми. Налагодження партнерських відносин між владою та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, створення зрозумілих умов митного оподаткування особливо актуальні в Україні, як і підвищення рівня культури поведінки цих суб'єктів, свідченням чого є неухильне дотримання ними митних правил з моменту заявлення товару митному органу й до моменту випуску згідно з обраним митним режимом.

Міжнародна конвенція про спрощення й гармонізацію митних процедур 1973 р. пропонує два інструменти оптимізації контрольно-перевірної діяльності митних органів: митний постаудит і аналіз ризиків учинення митних правопорушень. Водночас ця конвенція не містить універсальної моделі митного постаудиту (як і митні акти зарубіжних країн).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наразі в юридичній науці немає фундаментальних досліджень з цієї проблематики, лише окремі питання, пов'язані з контрольно-перевірною роботою, стають предметом дослідження вчених, наприклад А. Берзана, В. Єдинака, І. Бережнюка, І. Євсикової, Т. Єдинак, К. Йова, М. Каленського, Ю. Ліханіної, Р. Барана, Н. Єсипчук, О. Вакульчик, О. Гончарук, О. Гребельника та ін.

Мета статті – дослідження процесу впровадження митного постаудиту за етапами та окреслення зарубіжного досвіду впровадження системи.

Виклад основного матеріалу. Програма запровадження митного аудиту потребує цілого діапазону заходів модернізації митного адміністрування: у законодавстві, організаційній структурі, методах, інформаційних технологіях, у відносинах з іншими митними адміністраціями, установами, приватним сектором. Крім того, проведення митного постаудиту передбачає особливу послідовність ключових дій та етапів протягом усього процесу. Пропонуємо розглянути програму запровадження митного аудиту, яка складається з так званих десяти кроків, звернувши при цьому увагу на досвід зарубіжних країн.

© К. В. Бондаренко, 2014

Крок 1. Формування команди з реалізації програми запровадження митного постаудиту

Швидкість і успіх реалізації програми митного постаудиту залежить від того, яка команда для реалізації програми зібрана у відповідних міністерствах і митній адміністрації [1].

Досвід Йорданії демонструє, що запровадження митного постаудиту може зробити торгівлю швидшою та ефективнішою. Усі працівники контрольних органів Йорданії, присутні на кордоні, проходять навчання в галузі управління ризиками. Під час цих тренінгів співробітники контрольних органів швидко усвідомили, що вони могли підвищити ефективність митного контролю, прийнявши рішення про проведення митних перевірок замість відкликання документів [2].

Крок 2. Визначення установчих документів програми

Коли команда для реалізації проекту сформована, необхідно затвердити установчі документи: офіційний статут проекту та обсяг робіт. Ці два документи задають тон для реалізації всього проекту; чим чіткіші й повніші ці документи, тим простіше управляти програмою [1].

Так, у статуті організації з проведення митного постаудиту Пакистану закріплено такі функції:

- управління записами, базами даних стосовно товарів, що ввозяться на територію Пакистану або вивозяться з його території;
- управління профілями імпортерів і експортерів, які охоплюють усі аспекти торгівлі та бізнесу;
- сприяння розвитку активного механізму контролю за забезпеченням дотримання національних законів торгівлі, правил, процедур перевірок, обмежень, заборон тощо;
- створення механізму для виявлення й розслідування комерційного і пов'язаного з торгівлею шахрайства та пропонування заходів для контролю на оперативному рівні для запобігання його появі;
- налаштування механізму і спецтехніки, а також допоміжних підсистем для проведення аудиту, розслідування, кримінального переслідування, вирішення спорів та ініціювання стягнення судом штрафів у межах повноважень, покладених на посадових осіб [3].

У деяких країнах митні адміністрації розподіляють відповідальність між центральним блоком та командами на місцях. Центральний блок визначає пріоритети митного постаудиту і розподіл ресурсів, забезпечує узгодженість і координацію дій, оцінку ризику в національних масштабах, проводить навчання та здійснює функціональне керівництво. Водночас команди на місцях проводять перевірку імпортерів, які перебувають географічно близько. Розміри країни, кількість посадових осіб митних органів, географічний розподіл трейдерів, витрати на поїздки посадових осіб, які здійснюватимуть перевірку, – всі ці чинники слід узяти до уваги під час запровадження програми митного постаудиту [1].

Наприклад, у Пакистані Федеральне бюро митних доходів здійснює митний постаудит на центральному та місцевому рівнях. Генеральне управління базується в столиці, ним керує генеральний директор. На місцевому рівні генеральному директору допомагають ще три директори: один у столиці (Ісламабад), один на півночі (Лахор), один на півдні (Карачі) [3]. У Грузії команда для здійснення митного постаудиту складається із семи експертів, усі вони перебувають у Тбілісі, як і Департамент управління ризиками. У Гватемалі митний постаудит здійснюється спільними зусиллями трьох відомств – митного контролю, митних розслідувань та контролю з правових питань.

Крок 3. Розробка плану реалізації проекту

Команда проекту повинна визначити план роботи. У плані потрібно детально викласти кожне завдання (кроки 4–10) і підзавдання; визначити осіб, відповідальних за кожен пункт, терміни виконання [1].

Світова організація торгівлі (далі – СОТ) і Східноафриканська спільнота розробили логічну структуру для впровадження регіональної програми з проведення митного постаудиту. Ця логічна структура включає в себе стратегію впровадження програми митного постаудиту, моніторинг та оцінку показників і очікуваних результатів роботи. У логічній структурі зазначено також процедури, які застосовуються під час перевірки, та ключові фактори для успіху програми [4].

Крок 4. Огляд законодавства та митних правил

Перше й основне завдання в розробці національної програми митного постаудиту – забезпечення юридичними повноваженнями посадових осіб митниці для здійснення митного постаудиту. Митний кодекс має передбачати повноваження посадових осіб митниці на проведення митного постаудиту для забезпечення дотримання митного законодавства, а також повноваження на проведення митного контролю товарів після їх випуску у вільний обіг. Крім того, кодекс має містити доступну інформацію про митні правила, порядок прийняття рішень та процедури оскарження результатів митного постаудиту.

У травні 2008 р. Міністерство економіки та фінансів Камбоджі проголосило програму запровадження митного постаудиту в цій країні, визначило цілі, ролі та обов'язки суб'єктів, що беруть участь у митному постаудиті, вимоги до аудиту. Це демонструє, як митний постаудит може бути запроваджено в країні, що розвивається, де надається докладна інформація про порядок, умови, схеми проведення митного постаудиту [5].

2010 р. USAID співпрацювала з митною адміністрацією Казахстану з метою перегляду Митного кодексу й створення правової основи для проведення митного постаудиту. Було встановлено, що Казахстан має сильну правову інфраструктуру, яка дозволяє проведення повного митного аудиту після митного оформлення, але все ще необхідно визначити ризики на законодавчому рівні. Хоча аналіз ризику є основоположним до митного постаудиту, докладні критерії ризику не повинні бути частиною Митного кодексу, оскільки зміна критеріїв, параметрів відбору ризиків оновлюється важко [6].

Національному законодавству слід чітко визначати обов'язки трейдерів [1]. Наприклад, відносини трейдера та митного органу в Папуа – Новій Гвінеї такі:

- митні органи влаштовують зустріч з імпортером, щоб обговорити, які саме операції стануть предметом перевірки;
- трейдерам рекомендується дослідити свої операції до проведення аудиту й добровільно повідомити про виявлені помилки митним органам;
- усі комерційні документи після проведення операцій з імпорту потрібно зберігати протягом п'яти років від дати пред'явлення товару до митниці;
- усі імпортовані товари слід пред'являти митниці відповідно до затвердженої форми, точно описувати і правильно класифікувати, використовуючи Гармонізований тариф; потрібно повідомити про будь-які надлишки товару. Речі, які не замовляли, будь-які зразки та рекламні товари також мають бути заявлені;
- якщо товар отримано, але не заявлено митниці, то слід негайно про це повідомити. За добровільної виплати додаткового мита до трейдера не буде застосовано ніяких санкцій. Якщо помилки виявляються під час аудиту, то до порушника застосовуються санкції;
- якщо податок сплачено за товари, які не отримано, то трейдер може подати заяву про повернення надмірно сплаченого податку;
- митна служба надає консультації з тарифів для імпортерів, які мають сумніви щодо правильної класифікації чи митної вартості товару;
- товари на експорт має бути пред'явлено митному органу за три дні, перш ніж вони будуть навантажені на будь-який транспортний засіб;
- усі товари, що потребують будь-яких дозволів, незалежно від вартості товару, повинні бути пред'явлені митним органам з використанням експортної декларації [7].

Крок 5. Розробка стратегії програми запровадження митного аудиту в перший рік

Підхід має включати міжнародну практику і досвід упровадження та реалізації програми митного постаудиту в інших країнах:

- митний постаудит – це не тільки вивчення помилок у минулих операціях, а й засіб для виявлення основних причин помилок для запобігання їм у майбутньому;
- митний постаудит не обмежується лише застосуванням покарання. Якщо всі документи демонструють законослухняність трейдера, то аудитори повинні рекомендувати коригувальні дії;
- митний постаудит, як і інші програми з модернізації митних процедур, ґрунтується на добровільному дотриманні законодавства і плідній співпраці між митними органами та приватним сектором.

Крок 6. Розробка процедури крок за кроком

Після випуску товару у вільний обіг митний постаудит має проводитися відповідно до чіткого, докладного керівництва.

В Індії імпортери умовно поділяються на чотири категорії: виробників, постачальників послуг, продавців та індивідуальних споживачів. Четверта категорія не потребує складної перевірки. Що стосується виробників і постачальників послуг, то більшість із них, імовірно, зареєстровано в митних комісаріатах, і митний постаудит проводитиметься тим комісаріатом, в територіальній юрисдикції якого перебуває виробник чи постачальник послуг. Якщо ці одиниці заплановані до перевірки в даний час у центральній акцизній або податкової службі, митна перевірка поєднуватиметься з такою перевіркою. Таким чином, імпортери не матимуть ніяких труднощів з проведенням перевірки [8].

Стосовно досвіду Сполучених Штатів Америки у сфері проведення митного постаудиту слід зазначити про унікальну програму самоперевірки імпортерів, яку широко застосовує Бюро митної та прикордонної охорони США. Акт про реалізацію північноамериканської угоди про вільну торгівлю (публічний закон 103 182 107 ст. 2057) 1993 р. містить положення про модернізацію операцій Бюро митної та прикордонної охорони США (далі – Бюро) і став відомий як Закон модернізації митної служби. З 1993 р. основне завдання Бюро полягало в максимальному дотриманні торгових законів США імпортером у торговельному процесі і водночас у сприянні ввезенню допустимих товарів. Для досягнення цієї мети Бюро доклало значних зусиль у справі перегляду, покращання встановленої ділової практики, методології обслуговування клієнтів без шкоди для виконання правоохоронних аспектів місії Бюро [9].

Існує унікальна програма самоперевірки імпортера (ISA) (далі – програма самоперевірки). Бюро пропонує імпортерам самим здійснювати перевірку дотримання митного законодавства, свій власний аудит. Є й інші переваги для імпортера, у тому числі пов'язані з попереднім розкриттям інформації, тобто імпортер може повідомити Бюро про виявлені порушення вимог законодавства США. Попереднє розкриття може пом'якшити (тобто зменшити) штрафи. Отже, заява про попереднє розкриття має бути подана в Бюро тільки до початку розслідування. У програмі самооцінки Бюро може виявити певні порушення ще до імпортера, воно інформує імпортера про порушення і дає йому 30 днів, щоб подати заяву про попереднє розкриття [10].

У Канаді посадовим особам, які здійснюють митний постаудит, надається доступ до таких документів, як: коносаменти, накладні, рахунки, документ (документи) на вантаж, документи, завдяки яким здійснюється електронний контроль комерційної інформації, звіти, списки обладнання, журнали використання обладнання, документи, які відображають дебіторську заборгованість, документи, які відображають кредитну заборгованість [11].

Крок 7. Інституціоналізація митного постаудиту

Як зазначається в другому кроці, Департамент митного постаудиту може бути автономним або включеним у Департамент управління ризиками, може мати високий ступінь централізації або спиратися на регіональні представництва та персонал на місцях чи об'єднувати їх вищезазначені комбінації.

Крок 8. Наймання і навчання спеціалістів

Залежно від масштабу програми митного постаудиту в країні, можливо, доведеться наймати і навчати додатковий персонал. СОТ і місцеві університети можуть запровадити навчання з митного постаудиту у відповідних галузях. Також можна скористатися залученням фахівців з інших відділів (управління ризиками, аудит, митна оцінка) та країн [1].

Наприклад, Всесвітня митна організація та Регіональне бюро створення потенціалу для Азіатсько-Тихоокеанського регіону провели регіональний семінар з 28 лютого до 4 березня 2011 р. в Індії, в Національній академії митниці, яка розташована в Нью-Делі. Семінар був дуже корисним, оскільки дозволив учасникам обмінятися досвідом, передовою практикою, оцінити поточні проблеми щодо здійснення постмитного аудиту в окремих адміністраціях [12].

Митний постаудит в Європейському Союзі визначено як пріоритетний напрямок у рамках Митного рішення 2007 р. статтю 4В 253/2003/ЕС [13].

Ямайська команда зі здійснення митного постаудиту має 17 постійних співробітників, які здобули освіту в галузі бухгалтерського обліку, фінансів і бізнесу та пройшли додаткове навчання.

Агенти застосовують у своїй роботі методи митного постаудиту, податкового аудиту та розслідування. Після розмитнення аудит здійснюють групи з двох або трьох агентів залежно від розміру компанії та/або складності аудиту, а також співробітники інших департаментів. Ямайська митна адміністрація повідомляє, що під час наймання співробітників ураховуються знання та навички, необхідні для проведення митного постаудиту.

Слід зазначити, що час обробки митних документів значно зменшився, а рівень добровільного дотримання митного законодавства імпортерами значно покращився від початку здійснення митного постаудиту на Ямайці [14].

Крок 9. Оголошення про запровадження програми та сприяння реалізації процесу митного постаудиту в країні

Дев'ятий крок фокусується на зв'язках з приватним сектором (торговим співтовариством) та громадськістю. Оскільки митний постаудит здійснюється в основному в приміщеннях трейдера, торгові співтовариства мають розуміти переваги, які пропонує програма митного постаудиту, а також їхні власні обов'язки та права.

Крок 10. Моніторинг здійснення митного постаудиту в ході виконання програми

Митні адміністрації повинні постійно оцінювати роботу співробітників, виділити людські й матеріальні ресурси відповідно до робочого навантаження, здійснювати моніторинг процедур, коригувати роботу персоналу, а також оцінити результати роботи з приватним сектором [1].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, для ефективного сприяння торгівлі у нинішніх умовах митні адміністрації мають здійснити заходи для підвищення її ефективності та результативності. Управління ризиками і митний постаудит – випробувані засоби для пожвавлення торгівлі, підвищення рівня дотримання митного законодавства. У поєднанні з міжнародними стандартами і передовим досвідом митний постаудит дає можливість зробити те, що фахівці СОТ описують як “філософський і оперативний перехід” від 100 % митних оглядів до перевірок з урахуванням ризиків.

Після запровадження програми митний постаудит матиме найбільші шанси на успіх, якщо діятиме у партнерстві з приватним сектором (добровільне дотримання митного законодавства). Це може бути причиною для фундаментальних зрушень у свідомості митних адміністрацій, які традиційно розглядають приватний сектор як противників, а не партнерів. Митні органи повинні зосереджувати свої зусилля належним чином, наприклад дотримуватись програми, яка описана вище, з використанням досвіду зарубіжних країн, що вже запровадили митний постаудит як основну форму митного контролю.

Література

1. Customs modernization post-clearance audit programs a businesslike approach to customs control [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.tcboostproject.com/_resources/resource/Postclearance_Audit%20Handbook%20reduced.pdf
2. Jordan fiscal reform II [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.frpii.org/english/Portals/0/PDFs/Mid%20Term%20Review%20for%20FRP%20II%20Component%20D.pdf>
3. Latest update on post clearance audit organization of Pakistan customs [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.download1.fbr.gov.pk/Docs/2012661563954710Latest%20Updates.pdf>
4. Customs post clearance audit manual EAC Secretariat [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.competeafrica.org/Files/DAR_EAC_PCA_MANUAL.pdf
5. Regulation on Post Clearance Audit by Customs and Excise Department [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.wipo.int/wipolex/en/text.jsp?file_id=181076
6. Seminar for customs agents of Kazakhstan held in Almaty [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ortcom.kz/en/news/seminar-for-customs-agents-of-kazakhstan-held-in-almaty.1903>
7. Post Clearance Audit [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.customs.gov.pg/05_commercial_trade_and_compliance/92_post_clearance_audit.php
8. Indian Customs introduces RMS for exports [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.lakshmisri.com/News-and-Publications/News/Tax/Indian-Customs-introduces-RMS-for-exports>
9. Importer Self-Assessment Handbook [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.cbp.gov/linkhandler/cgov/trade/trade_programs/importer_self_assessment/isa_hb.ctt/isa_hb.pdf
10. CBP Audits and Investigations, Focused Assessment, and the Importer Self-Assessment (ISA) Program [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.exportimportlaw.com/isaandfa>
11. Custom regulations [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.vietnamembassy-usa.org/basic-page/custom-regulations>
12. World Customs Organisation Post Clearance Audit (PCA) Workshop [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ocosec.org/pages.cfm/newsroom/all-news/2011/world-customs-organisation-post-clearance-audit-pca-workshop.html>
13. Implementing Risk management in the EU [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/customs/customs_controls/risk_management/implementing
14. Customs Seeks To Clarify Alleged Probe Of Importer [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.jamaica-gleaner.com/gleaner/20130624/lead/lead95.html>