

4. Momot T. V. Value-oriented corporate management: from theory to practical implementation : monograph / T. V. Momot. – Kharkiv : KHNAMG, 2006. – 380 p.
5. Ruthaizer V. M. Valuation of business. Textbook / Ruthaizer V. M. – М. : Maroseika, 2007. – 448 p.
6. Mnich E. V. Economic Analysis: Tutorial / Mnich E. V. – Kyiv : Znannia, 2011. – 630 p.
7. Rushchyshyn N. M. Integrated assessment of the efficiency of the trading companies and the methods of calculation of integrated indicators / N. M. Rushchyshyn // Scientific Bulletin of National Forestry University of Ukraine. – 2007. – Vol. 17.5. – P. 176–180.
8. Khrushch N. A. Integral assessment of the financial capacity of enterprises in the telecommunications / N. A. Khrushch, M. V. Zhelihovska // Bulletin Khmelnytsky National University. – 2011. – № 6. – Т. 2. – P. 304–307.



УДК 338.246.025.2

Ю. Є. Петруня, доктор економічних наук,
завідувач кафедри менеджменту ЗЕД
Академії митної служби України
В. А. Туржанський, кандидат економічних наук,
заступник начальника відділу Державного
науково-дослідного інституту митної справи

МИТНІ ПРОЦЕДУРИ ТА РОЗВИТОК УПРАВЛІННЯ ПОСТМИТНИМ АУДИТОМ В УКРАЇНІ

Зроблено аналіз категорій, що відображають проведення митних процедур, досліджено взаємозв'язок митних процедур і постмитного аудиту, визначено шляхи розвитку постмитного аудиту й управління ним в Україні.

Ключові слова: митна справа; митні процедури; митний контроль; митне регулювання; постмитний аудит.

Analysis of categories that reflect the customs procedures realization is made. Connection between the customs procedures and post-customs audit is researched. Ways for development of post-customs audit and its management in Ukraine are defined.

Key words: customs; customs procedures; customs control; customs regulations; post-customs audit.

Постановка проблеми. Митно-тарифне регулювання є ключовою складовою в системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. По суті, через регулювання зовнішньоекономічної діяльності відбувається вплив на багато інших параметрів функціонування економіки. “Ціна” досягнень та помилок у митно-тарифному регулюванні, в організації митної справи значна для економіки та суспільства в цілому.

В останні роки митна система України пройшла ряд суттєвих організаційно-управлінських перетворень. Зокрема, у 2012 р. було створено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної податкової та Державної митної служб України, яке пройшло подальшу реорганізацію шляхом перетворення на Державну фіскальну службу. Але питання щодо подальшого пошуку шляхів удосконалення організації митної справи в Україні залишається актуальним.

© Ю. Є. Петруня, В. А. Туржанський, 2014

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ґрунтовний аналіз митного регулювання та митних процедур, здійснення постмитного аудиту наведено у працях І. Г. Бережнюка, О. М. Вакульчик, Л. М. Давиденко, Л. М. Івашової, В. Ю. Єдинака, Т. С. Єдинак, П. В. Пашка, С. А. Трофімова та інших фахівців. Водночас життя динамічне, в ньому відбуваються постійні зміни, виявляються нові проблеми, які потребують відповідного вирішення. Зокрема, на нашу думку, потребує подальшої наукової розробки питання процедур митного контролю в розрізі етапів підготовки, здійснення та управління постмитним аудитом в Україні.

Мета статті – дослідити ключові категорії, пов’язані з митними процедурами, визначити шляхи розвитку постмитного аудиту в Україні, подальшу імплементацію досвіду й законодавства Європейського Союзу та інших країн світу в систему управління митною справою в Україні.

Виклад основного матеріалу. Насамперед слід зазначити, що категоріальна чистота має не тільки теоретичне, але й практичне значення. Це ділянка, яка потребує постійного вдосконалення.

Розглянемо, передусім, трактування такої ключової категорії, як “митна процедура” (customs procedure). Аналіз показує, що найчастіше митну процедуру розглядають як сукупність норм, котрі визначають умови й порядок розпорядження товарами на митній території країни та поза її межами, або як форму митного контролю.

У Митному кодексі України (МКУ), прийнятому у 2012 р., митні процедури визначено як зумовлені метою переміщення товарів через митний кордон України сукупність митних формальностей і порядок їх виконання. Тому ці особливості перетину та оформлення різних видів транспорту були регламентовані вже не через митні процедури, а через митні формальності [1]. Також у МКУ визначено, що митна декларація – заява встановленої форми, в якій особа записує митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, а також передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України, а також щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури. Зазначимо, в митній декларації код процедури наводиться в 37-й графі “Процедура”. Відповідно до наказів Міністерства фінансів України № 651 від 30.05.2012 р. [2] та № 623 від 29.05.2012 р. [3] у даній графі проставляється код процедури залежно від заявленого митного режиму, перші дві цифри якого – код митного режиму згідно з класифікатором митних режимів, наступні дві – код попереднього митного режиму згідно з класифікатором. Таким чином, код процедури – це код митного режиму, а перелік митних режимів можна визначити як сукупність митних процедур.

У Митному кодексі ЄС (Регламент Ради № 952/2013) категорія “митна процедура” по суті ототожнена з категорією “митний режим”. Такий висновок дозволяє нам зробити переклад визначення “customs procedure”: будь-яка з процедур, під яку можуть бути поміщені товари відповідно до Кодексу: а) випуск для вільного обігу; б) спеціальні процедури; в) експорт.

Слід зазначити, що в низці інших міжнародних видань також по суті ототожнюються категорії “митний режим” та “митна процедура”. Наприклад, у Словнику митних термінів, виданому ВМО, як синонім англійського терміна “customs procedures” подається французький “règime douanier”, під яким розуміється “режим, який застосовується митницею до товарів, що є об’єктами митного контролю” [4]. У Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур англійською і французькою мовами використовуються фактично як синоніми терміни “procedure” та “règime”.

Зауважимо, що в Рамкових стандартах безпеки та спрощення міжнародної торгівлі ВМО, Митних рекомендаціях ВМО з комплексного управління ланцюгом постачання товарів (Customs Guidelines on Integrated Supply Chain Management) широко використовується поняття “customs control procedures”, але без чіткого тлумачення [5; 6]. Можна припустити, що вживання цієї категорії в Рамкових стандартах ВМО відбувається з позиції “здійснення митних операцій з метою виконання митного контролю”.

Ураховуючи європейський досвід і необхідність удосконалення вітчизняного законодавства, вважаємо за доцільне вивести з обігу термін “митний режим”, замінивши його терміном “митна процедура”. При цьому під митною процедурою може розумітися система послідовних дій суб’єктів митних правовідносин щодо митного оформлення та митного контролю, зміст і послідовність яких залежить від заявленої мети переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон.

Разом з тим чинні нормативні документи в Україні визначають митні процедури як форми митного контролю. Серед останніх (ст. 336 МКУ) особливе місце посідають документальні перевірки дотримання законодавства суб’єктами ЗЕД. Таким чином, взаємозв’язок документальних перевірок та митних процедур має вигляд, як на рис. 1.

На практиці розрізняють такі види митного контролю:

– попередній документальний контроль, який здійснюється в пунктах пропуску через державний кордон України;

– контроль під час митного оформлення товарів і транспортних засобів комерційного призначення;

– постмитний аудит – контроль після митного оформлення товарів і транспортних засобів комерційного призначення [7, 159].

Щодо постмитного аудиту, то в іноземній літературі зустрічаються такі терміни: “post-customs audit”, “post-customs control”, “post-clearance audit”, “post-clearance control”, “post-entry audit”. Незважаючи на різноманітність категоріальних визначень, сутнісні характеристики зводяться до того, що під постмитним аудитом розуміють зведення до мінімуму “пропускних” процедур та здійснення митного контролю шляхом подальшої поглибленої документальної перевірки суб’єкта зовнішньоекономічної діяльності після факту митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Проведений аналіз зарубіжного та вітчизняного досвіду впровадження системи постмитного аудиту дозволяє зробити висновок про наявність різниці у визначеннях мети, завдань і функцій постмитного аудиту, що відповідним чином впливає на побудову системи управління ним.

Так, згідно зі ст. 336 МКУ однією з форм митного контролю в Україні є проведення документальних перевірок суб’єктів ЗЕД стосовно дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати митних платежів, які отримали назву “постмитний аудит”.

Мета проведення документальних перевірок підприємств – контроль за правильністю заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості й достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати митних платежів. Предметом таких перевірок є дотримання законодавства і здійснення контрольних заходів щодо:

– правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати митних платежів;

– обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування;

– правильності класифікації згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності товарів, щодо яких проведено митне оформлення;

– відповідності фактичного використання переміщених через митний кордон України товарів заявленій меті такого переміщення та/або відповідності фінансових і бухгалтерських документів, звітів, договорів (контрактів), калькуляцій, інших документів підприємства, що перевіряється, інформації, зазначеній у митній декларації, декларації митної вартості, за якими проведено митне оформлення товарів у відповідному митному режимі;

– законності переміщення товарів через митний кордон України, у тому числі ввезення товарів на територію вільної митної зони або їх вивезення з цієї території.

Документальні перевірки проводяться відповідними посадовими особами з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 Податкового кодексу України [8]. Зазначені особи мають право провести документальну перевірку підприємства за період не пізніше закінчення 1095-го дня, що настає за останнім днем граничного строку подання митної декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контрольним органом, а якщо така митна декларація була подана пізніше – за днем її фактичного подання. МКУ встановлено, що посадові особи мають право проводити документальні невізні, документальні візні планові та документальні візні позапланові перевірки підприємств. Передбачено й право на проведення зустрічних звірянь.

Треба зазначити, що система постмитного аудиту в Україні в цілому поступово вдосконалюється. Так, наказом ДМСУ від 5.01.2012 р. № 16 затверджено Примірне положення про відділ (сектор) митного аудиту регіональної митниці, митниці [9]. Дане положення визначає організаційну структуру відділу (сектора), його функціональні завдання. Наказом Міністерства доходів і зборів України від 16.01.2014 р. № 23 затверджено Методичні рекомендації щодо порядку оформлення документів у ході проведення документальних перевірок [10]. Але ці Методичні рекомендації недостатньо розкривають специфічні процедури постмитного аудиту, управління цим процесом. Тому доцільно ретельніше враховувати європейський досвід нормативно-правового забезпечення постмитного аудиту. Документи, які регламентують саму процедуру постмитного аудиту, застосовуються у країнах ЄС на рівні національного законодавства.

Згідно з Рекомендаціями ВМО щодо постмитного аудиту під час застосування методу аналізу ризиків і постмитного аудиту, митний орган може ефективніше зосередити свої ресурси та працювати у партнерстві з бізнес-спільнотою для поліпшення рівнів відповідності міжнародним нормам і сприяння торгівлі [11]. ВМО процес постмитного аудиту розуміє як структуроване вивчення відповідних комерційних бізнес-систем, договорів купівлі-продажу, фінансових і нефінансових звітів, фізичних запасів товару та інших активів тощо.

В Україні на цей час підрозділи митного аудиту не входять до структури митниць. Нині постмитний аудит проводять фахівці відділу податкового та митного аудиту головних управлінь Міндоходів. На нашу думку, доцільно розглянути питання про створення підрозділів митного аудиту в структурі митниць. Скоріше за все, концентрація відповідних функцій саме в межах митного блоку буде ефективнішою.

Одночасно процес постмитного аудиту доцільно розглядати системно, його потрібно включити до ширшого контексту спрощення торгівлі, спрощення процедур оформлення на кордоні, складських процедур та ін. У цілому існує чимало об'єктивних факторів для перенесення процедур митного контролю всередину митної території. Зокрема, перенесення акцентів контролю за митною вартістю товарів з короткого часового відрізка, поки товари перебувають під митним контролем, на “довгий” етап (після пропуску товарів) має такі переваги:

- спрощення міжнародної торгівлі, що в цілому приносить суспільству економічні вигоди;
- скорочення терміну процедури митного оформлення, зменшення витрат бізнесу;
- орієнтація працівників митних органів на аргументоване доведення декларантові недостовірності заявленої митної вартості, наявність в останнього прав на захист задекларованої митної вартості;
- отримання можливості для глибшої аналітично-контрольної роботи щодо з'ясування правильності визначення митної вартості;
- максимальне наближення (уніфікація) порядку нарахування податкового зобов'язання контрольним органом за результатами коригування митної вартості з порядком податкових донарахувань за Податковим кодексом України [12]. Тобто в цілому очевидний достатній потенціал постмитного аудиту навіть на прикладі одного важливого елемента митного контролю.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Постмитний аудит суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності – досить складний з погляду організації та управління процес. У підсумку він має бути ефективним. Для його правильної побудови важливе відповідне нормативне регламентування, організаційно-методичне забезпечення, ефективний управлінський моніторинг результатів тощо. Саме від цього залежить якість та ефективність митних процедур під час документальних перевірок стосовно дотримання законодавства України з питань державної митної справи.

Список використаних джерел:

1. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 13.03.2012 № 4495-VI]. – Режим доступу : <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
2. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа [Електронний ресурс] : наказ [виданий Міністерством фінансів України 30.05.2012 № 651]. – Режим доступу : <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12>
3. Про затвердження Переліку відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, і Порядку їх ведення [Електронний ресурс] : наказ [виданий Міністерством фінансів України 29.05.2012 р. № 623]. – Режим доступу : <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0989-12>
4. Кормич Б. А. Митні режими як інститут митного права / Б. А. Кормич // Митна справа. – 2013. – № 6. – С. 86–92.
5. Рамочные стандарты безопасности и облегчения мировой торговли [Электронный ресурс]: Всемирная таможенная организация, июнь 2005 г. – Режим доступа : http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/976_003
6. Customs Guidelines on Integrated Supply Chain Management [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/resources/~/~~/media/D81B2807C64A4B669942F88D51D5FCF6.ashx>
7. Актуальні питання теорії та практики митної справи : монографія / за заг. ред. І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. – 428 с. – (Митна справа в Україні. Том 21).
8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 02.12.2010 р. № 2755-VI]. – Режим доступу : <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Про затвердження Примірного положення про відділ (сектор) митного аудиту регіональної митниці, митниці [Електронний ресурс] : наказ [видано Державною митною службою України 05.01.2012 р. № 16]. – Режим доступу : <http://www.document.ua/pro-zatverdzhennja-primirnogo-polozhennja-pro-viddil-sektor-doc83472.html>
10. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку оформлення документів у ході проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, а також реалізації їх матеріалів [Електронний ресурс] : наказ [видано Міністерством доходів і зборів України 16.01.2014 р. № 23]. – Режим доступу : <http://www.document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-shodo-porjadku-o-doc175900.html>
11. Рекомендации ВТО по посттаможенному аудиту (ПТА) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.rocb-europe.org/system/resources>
12. Даньков І. Удосконалення митного законодавства – діалог між владою та бізнесом [Електронний ресурс] / Даньков І. – Режим доступу : <http://www.rada.minrd.gov.ua/dumka-ekspertiv/129824.html>