

*Дудорова Т.Ю., аспірант*

*Київський національний університет технологій та дизайну*

### **МЕХАНІЗМИ РОЗБУДОВИ МИТНОГО ПОСТ-КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

**Анотація.** У статті проведено детальний аналіз процедур та стандартів митного контролю після випуску товарів у країнах ЄС. Досліджено практичний досвід та нормативно-правове забезпечення іноземних держав за цим напрямком. Виявлено та упорядковано норми законодавчих та підзаконних актів України, які потребують внесення змін. Розроблено пропозиції щодо вдосконалення організаційно-економічних засад та механізмів проведення митного контролю після випуску товарів.

**Ключові слова:** митний пост-аудит, контроль після випуску товарів, митне законодавство ЄС.

*Дудорова Т.Ю., аспирант*

*Киевский национальный университет технологий и дизайна*

### **МЕХАНИЗМЫ РАЗВИТИЯ ТАМОЖЕННОГО ПОСТ-КОНТРОЛЯ В УКРАИНЕ**

**Аннотация.** В статье проведен детальный анализ процедур и стандартов таможенного контроля после выпуска товаров в странах ЕС. Исследован практический опыт и нормативно-правовое обеспечение иностранных государств по этому направлению. Выявлены и систематизированы нормы законодательных и подзаконных актов Украины, которые требуют внесения изменений. Разработаны предложения по совершенствованию организационно-экономических принципов и механизмов проведения таможенного контроля после выпуска товаров.

**Ключевые слова:** таможенный пост-аудит, контроль после выпуска товаров, таможенное законодательство ЕС.

*Dudorova T.*

*Kyiv National University of Technologies and Design*

### **THE MECHANISMS OF DEVELOPMENT OF POST-RELEASE CONTROL IN UKRAINE**

**Abstract.** The article analyzes the procedures and standards of post-release control in the EU countries. Practical experience and regulatory support of foreign states in this area have been studied. The norms of legislative and subordinate acts of Ukraine that require changes are identified and streamlined. The proposals on improving the organizational and economic principles and mechanisms for post-release control have been developed.

**Keywords:** customs post-audit, post-release control, EU customs legislation.

**Постановка проблеми.** Організація ефективного митного контролю має вплив на економіку та бюджет держави, адже приблизно половина усіх податкових надходжень до державного бюджету формується за рахунок митних платежів. У зв'язку з підписанням низки міжнародних документів Україна зобов'язана здійснити розбудову митного контролю та уніфікувати процедури його проведення з міжнародними стандартами у контексті максимального сприяння та спрощення процедур торгівлі [2].

Тому фундаментальні та прикладні наукові дослідження з питань митного контролю після випуску товарів (митний пост-контроль) є одним із пріоритетних напрямів розвитку митної науки, що мають на меті забезпечити повне та своєчасне надходження митних платежів, стимулювання надходження іноземних інвестицій та сприяння економічним інтересам вітчизняних виробників.

**Аналіз останніх публікацій та невирішена частина проблеми.** Питання розбудови митного контролю після випуску товарів досліджували такі науковці та

практики: О.М. Вакульчик, І.Г. Бережнюк, Л.М. Письмаченко, П.В. Пашко, М.О. Харкавий, Н.В. Ширкунова, Т.С. Єдинак, Д.О. Сагарьова та інші.

**Метою статті** є аналіз, порівняння та виявлення недоліків процедур митного пост-контролю в Україні відносно кращих іноземних практик.

**Результати дослідження.** Згідно рейтингів Doing Business у категорії «Міжнародна торгівля» у 2017 році Україна посіла 115 місце.

Одним із сучасних напрямків митного контролю, що дозволяє забезпечити розвиток міжнародної торгівлі та, одночасно, прозорих механізмів перевірки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності є митний контроль після випуску товарів.

Напрямок розвитку митного пост-контролю в Україні визначається положеннями міжнародних документів, підписаних та ратифікованих українським урядом та зобов'язаннями, взятими відповідно до цих документів. Ключовими документами, що визначають міжнародні норми митного пост-контролю є такі:

– Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації (Приєднання України відбулося у червні 2005 року);

– Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Приєднання регламентовано Законом України від 05.10.2006 № 227-V);

– Технічні примітки про заходи зі сприяння торгівлі Конференції ООН з торгівлі та розвитку (ЮНКТАД), видання 2011 року;

– Регламент (ЄС) № 952/2013 Європейського Парламенту та Ради, яким встановлюється Митний кодекс Союзу (Порядок імплементації затверджено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 22.04.2015 № 391-р);

– Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (Ратифікована Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII);

– Угода про спрощення процедур торгівлі (вступила в дію 22.02.2017, ратифікована Законом України від 04.11.2015 № 745-VII);

– Митні прототипи (Customs blueprints);

– Керівництво з митного аудиту ЄС.

На виконання міжнародних домовленостей в Україні розроблено документи, які деталізують шляхи та напрямки впровадження міжнародних норм, у тому числі:

– Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» від 12.01.2015 № 5/2015;

– Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про імплементацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» від 17.09.2014 № 847-р.;

– Рамкова стратегія співробітництва у митній сфері між Україною та ЄС на 2016–2018 роки;

– Стратегічний план розвитку ДФС України на 2015–2018 роки, затверджений наказом ДФС України від 12.02.2015 №80.

Хоча в Україні створено низку регламентуючих документів, процес формування системи пост-митного контролю гальмується наявністю проблем правового, методологічного та нормативного характеру [3].

З метою виявлення процедур митного пост-контролю в Україні, які потребують приведення у відповідність до міжнародних практик та стандартів, слід провести детальний аналіз зазначених вище документів.

Зобов'язання України забезпечити поступове наближення до митного законодавства ЄС у відповідності до європейських та міжнародних стандартів передбачено ст. 84 Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [6].

Ключову концепцію реформування митниці можна визначити п. 15 Преамбули Митного кодексу ЄС: «сприяння законній торгівлі та боротьбі з шахрайством вимагає простих, швидких і стандартних митних процедур і процесів. Це, у свою чергу, передбачає спрощення митного законодавства, використання сучасних інструментів і технологій, а також подальшу уніфікацію митного законодавства та модернізованих підходів до митного контролю» [6].

Ст. 10 Угоди про спрощення процедур торгівлі членам рекомендується використовувати відповідні міжнародні стандарти або їхні частини як основу для своїх формальностей та процедур, пов'язаних із імпортом, експортом або транзитом. Також, на виконання Угоди Україна має забезпечити функціонування сучасних методів проведення митного контролю та здійснити відокремлення випуску товарів від остаточного визначення розміру мит, податків, зборів і платежів. З метою прискорення випуску товарів кожен член СОТ застосовує аудит після митного очищення (після випуску товарів) для забезпечення дотримання законодавства, з урахуванням підходу, заснованого на ризиках, що може включати відповідні критерії вибірковості [7].

Надання таких спрощень передбачає, відповідно, запровадження механізмів захисту економічних інтересів держав від шахрайства та зловживань. У зв'язку з цим, іноземними законотворцями було розроблено порядок надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності гарантій сплати митних платежів, пені, штрафів на користь держави. Питання надання гарантій є одним з визначальних факторів спрощення процедур торгівлі та передбачене низкою міжнародних документів.

Загалом, на сучасному етапі регулювання зовнішньої торгівлі контролюючі органи намагаються виконувати попереджувальну та профілактичну функції відносно тих об'єктів, які переміщуються через митний кордон держави [7, с. 17].

Згідно розділу 5 «Аудит після митного очищення» Технічних приміток про заходи зі сприяння торгівлі Конференції ООН з торгівлі та розвитку (ЮНКТАД) митний контроль, який базується на методах аудиту повинен реалізуватися в рамках модернізації митниці, що передбачає реформи автоматизованого митного очищення; використання методів управління ризиками та аудиту після митного очищення; відділення «випуску» від «очищення» товарів [8].

Основний порядок процедур контролю після випуску товарів регламентовано ст. 48 Митного кодексу ЄС, що включає такі положення: з метою проведення митних перевірок митні органи можуть перевіряти: точність і повноту інформації, зазначеної у митній декларації, наявність, справжність, точність і дійсність будь-якого супровідного документу; перевіряти товари і (або) брати зразки; митні органи можуть також вивчати: рахунки та інші облікові записи, що мають відношення до операцій, пов'язаних з товаром; будь-які комерційні операції, пов'язані з товаром, у тому числі попередні чи наступні операціями [6].

Такі перевірки можуть здійснюватися у приміщеннях власника товарів або його представника, будь-якої іншої особи, що прямо або опосередковано задіяна у зазначених операціях у ході ведення ділової діяльності, або будь-якої іншої особи, яка володіє в ділових цілях цими документами і даними. Перевірки, що проводяться паралельно з основною називаються «перехресні». Українським законодавством передбачено проведення лише зустрічних звірок відомостей під час проведення перевірки. При цьому, митний пост-аудит підприємства передбачає перевірку роботи усіх систем, баз даних, рівня платоспроможності та якості внутрішнього контролю

суб'єкта господарювання. Ознайомлення із системою внутрішнього контролю дає змогу зробити висновки щодо рівня відповідальності або потенційних сфер порушення законодавства підприємством [8].

Натомість, ст. 346 Митного кодексу України регламентовано, що перевірки проводяться лише у відношенні осіб, відповідальних за фінансове врегулювання зовнішньоекономічних операцій, та інших осіб виключно за відповідних умов [6].

Слід звернути увагу, що в жодній європейській країні не існує умови встановлення факту порушення до початку перевірки для отримання права контролюючим органом на її проведення, як це регламентовано Митним кодексом України. Згідно практики іноземних країн виявлення ризиків за операціями підприємства є підставою для початку перевірки. У Чеській Республіці лише порядку 5% перевірок проводяться без урахування даних системи аналізу ризиків. Вже під час її проведення припущення підтверджуються або спростовуються. Крім того, у деяких країнах (наприклад, Федеративній Республіці Німеччині) додатково проводиться митний пост-аудит новостворених компаній, оскільки вони всі є потенційно ризиковими [4].

Умовою випуску товарів до остаточного визначення розміру мит, податків, зборів і платежів повинна бути сплата усіх необхідних платежів до або на момент прибуття товарів та надання гарантії на ще не визначену суму сплати або надання гарантії у формі поручительства, застави чи іншій [3].

Стандартне правило 3.14 Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур визначає, що випуск товарів не затримується за умови надання необхідних гарантій для забезпечення стягнення будь-яких мит та податків, що підлягають сплаті. Національне законодавство повинно визначати перелік випадків, які вимагають надання гарантій, та встановлювати форми їхнього представлення. Митна служба визначає загальну суму гарантій. Будь-якій особі, від якої вимагається представлення гарантій, дозволяється обрати будь-яку форму гарантій за умови, що вона є прийнятною для митної служби (Стандартні правила 5.1–5.3 Конвенції) [7].

Згідно п. 36 Преамбули Митного кодексу ЄС, з метою захисту фінансових інтересів гарантія повинна покривати незадекларовані або неправильно задекларовані товари, що знаходяться у поставці або вказані в декларації, під яку надано гарантію. З цією ж метою, підприємство гаранта повинно покривати суми платежів, визначених до сплати в результаті контрольних заходів, проведених після випуску товарів [6].

У відповідності до ст.ст. 77, 84 Митного кодексу ЄС митний борг (грошове зобов'язання) сплачується не лише особою, відповідальною за фінансове врегулювання, а й будь-якою особою, пов'язаною з операціями з товарами, наприклад, транспортною компанією або декларантом. У вітчизняному законодавстві існує подібна норма, але на практиці вона не застосовується [6].

Ненадходження коштів за результатами проведення перевірок контролюючими органами до бюджету України є нагальною проблемою сьогодні. За результатами перевірок в рамках митного пост-аудиту за останні два роки з донарахованих сум було сплачено менше 20%. При цьому, суб'єктами господарювання навмисно застосовуються процедури оскарження з метою уникнення сплати грошових зобов'язань. Наприклад, протягом 2016 р. судами розглянуто 118 справ за ст.ст. 345–351 Митного кодексу України, 60 з яких на користь ДФС, що складає 50,85% від кількості та 55,71% від суми розглянутих справ. Отже, оскарження більше ніж половини справ можна було уникнути [8].

Окрему увагу слід приділити питанню тривалості перевірок згідно законодавства України у порівнянні з іншими країнами.

В середньому тривалість перевірки у країнах-членах ЄС складає близько 6 місяців та може продовжуватись на необхідний для аудитора час. Наприклад, у Литві допустимий строк перевірки складає 90 календарних днів та може бути продовжений до 180 календарних днів. У Словенії допустимий строк перевірки складає 6 місяців та може бути продовжений до 9 місяців. При цьому, дні, проведені аудиторами не в приміщенні підприємства, не зараховуються до цього строку [9].

У той час як в Україні максимальний термін перевірки складає 30 днів та може продовжуватись лише на 15 днів. Такий короткий строк перевірки унеможлиблює здійснення ґрунтовного аналізу діяльності підприємства, його звітності.

Період, протягом якого підприємство зобов'язане зберігати документи та який може перевірятися контролюючими органами в Україні, складає 3 роки, у той час в іноземній практиці – від 3 до 10 років. Наприклад, період може бути продовжений більше ніж на 5 років у зв'язку з кримінальним провадженням. У Німеччині такий строк зберігання документів складає 10 років для всіх суб'єктів господарювання.

Також, аудитори європейських мають низку інших повноважень, що дозволяє їм забезпечувати ефективний державний контроль. У Чехії забороняється внесення змін до митних декларацій вже з моменту початку доперевірочного аналізу. Митні аудитори Словенії та Молдови мають право опечатувати приміщення або іншим способом зупиняти діяльність підприємств.

Таким чином, мінімальні права, надані інспекторам ДФС, унеможлиблюють проведення ефективних перевірок, у результаті чого більшість робочого часу інспекторів витрачається безрезультатно. Це підтверджується статистичними даними. Наприклад, протягом 2015 р. судами розглянуто 95 справ, з яких 39 – на користь ДФС, що складає 41,05% від кількості та лише 11,28% від суми розглянутих справ. Для порівняння, в Словаччії, Словенії, Чехії та інших до суду передається лише 1–2% справ за результатами контролю після випуску товарів. Аудитори мають таку міцну доказову базу, що підприємство відмовляється від подальшого оскарження [1, 9].

Бізнесу, який веде свою діяльність на правомірних підставах та співпрацює з контролюючими органами, надаються відповідні спрощення. Початок перевірки у Литві може бути відтермінований, якщо платник податків не встигає підготувати усі необхідні документи для аудиторів. У Фінляндії митні органи можуть дозволити підприємству не сплачувати донараховані за результатами перевірки грошові зобов'язання, якщо будуть сто відсотково впевнені, що компанія не знала про помилки, які були здійснені від її імені. У Молдові компанії дозволяється сплатити штраф за зменшеною ставкою у разі добровільної сплати усіх платежів без оскарження. У той же час, копії документів та інші відомості, що є доказами при прийнятті рішення за перевіркою, можуть отримуватися митними органами від логістичних, поштових компаній, контрагентів та посередників [5]. В Україні інститут співпраці декларується, але на практиці не працює.

Суб'єктам господарювання за результатами перевірки надаються консультації, наприклад, з ведення бізнесу, спрощення процедур ведення митної звітності, вирішення складнощів під час міжнародної торгівлі, митного законодавства та ін. з метою зменшення роботи для державних аудиторів за рахунок видалення порушень, які після консультацій виправляються сумлінними підприємствами. Це дає можливість основну увагу приділяти підприємствам, які цілеспрямовано використовують шахрайство. Саме співпраця з надійними компаніями забезпечує ефективну протидію порушникам законодавства.

**Висновки та пропозиції.** Узагальнюючи іноземну практику роботи підрозділів митного пост-контролю, слід зазначити, що метою здійснення такого контролю є виправлення помилок та запобігання їх допущенню у майбутньому. Така політика є

складовою стратегії сприяння міжнародній торгівлі та спрощення процедур торгівлі, партнерства між державою і надійним бізнесом та передбачена усіма міжнародними документами. Вітчизняна ж політика у сфері державного контролю ставить для контролюючих органів головною метою забезпечення максимальних донарахувань до бюджету, що підтверджується використанням індикативних показників.

**Список використаної літератури**

1. Report «Doing Business 2017. Equal Opportunity for All» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org>.
2. Сагарьова Д. О. Оцінка ефективності митної політики у напрямку здійснення постмитного контролю / Д. О. Сагарьова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2016. – № 9. – С. 837–839.
3. Харкавий М. О. Фінансові детермінанти митного контролю після випуску товарів на митну територію України / М. О. Харкавий // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 11 (162). – С. 16–21.
4. Technical Notes on Trade Facilitation Measures (UNCTAD/DTL/TLB/2010/1), 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://unctad.org>.
5. Guideline for post-clearance audit of World Customs Organization, 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.wcoomd.org>.
6. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Матеріали Семінару CLDP з питань спрощення процедур торгівлі в Україні, 22–24 лютого 2017 року, м. Київ.
8. Острікова Т. До питань засідання Комітету ВРУ [Електронний ресурс] / Т. Острікова. – Режим доступу: <https://www.facebook.com/Tetiana.Ostriкова>.
9. Customs Code of the Slovak Republic, adopted as Act № 199/2004 of National Council of the Slovak Republic [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finance.gov.sk>.