

УДК 657.6:656.073.5

*В. В. Чмелюк,
к. ю. н., начальник факультету підготовки,
перепідготовки та підвищення кадрів податкової міліції,
Університету державної фіскальної служби України,
Н. В. Остапчук,
здобувач II (магістерського) рівня вищої освіти,
факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кадрів податкової міліції,
Університету державної фіскальної служби України*

ПРАВОВІ ОСНОВИ МИТНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

V. V. Chmeliuk, N. V. Ostapchuk

LEGAL BASES OF CUSTOMS AUDIT IN UKRAINE

В даній статті розглянуто теоретико-правові основи, сутність, особливості та підходи до правового регулювання митного аудиту в Україні. Сформульовано пропозиції та рекомендації пов'язані з питанням організації контрольної діяльності митних органів за посередницькою діяльністю в галузі митної справи являє собою сукупність рішень, дій з організації системи контролю, визначення процедури й тактики його здійснення, дотримання умов його ефективності.

The article deals with the theoretical and legal foundations, essence, features and approaches to the legal regulation of customs audit in Ukraine. The proposals and recommendations connected with the issue of the organization of control activities of the customs authorities through mediation activities in the field of customs are formulated as a set of decisions, actions on the organization of the control system, determination of the procedure and tactics of its implementation, and observance of conditions for its effectiveness.

Ключові слова: *митний аудит, митний контроль, перевірка, ризик, порушення митних правил, ефективність використання.*

Key words: *customs audit, customs control, verification, risk, violation of customs rules, efficiency of use.*

Постановка проблеми. Проблематика захисту економічних інтересів держави, запобігання незаконному ввезенню товарів, недоотримання коштів дохідної частини бюджету є на сьогоднішній день пріоритетним завданням контролюючих органів, що забезпечують державну політику у митній сфері. Тому пошук нових і вдосконалення вже існуючих методів і форм проведення митного контролю стає головним завданням всієї митної служби України.

Процес становлення митного контролю цілому потребує реорганізації контролюючих органів, вирішення проблем правового регулювання митного аудиту, оскільки продовжують діяти колізійні норми, що зменшує ефективність їх реалізації. Саме в цих умовах необхідність використання зарубіжного досвіду, з урахуванням особливостей національного правового поля, зосереджую наукову увагу.

Актуальність цього дослідження посилюється тим, що митний аудит як різновид митного контролю передбачає налагоджену систему юридичної відповідальності за порушення митного законодавства.

Так Всесвітньою митною організацією з метою спрощення митного оформлення товарів та митних процедур на кордоні проголошено, що сучасні методи роботи митних адміністрацій світу повинні ґрунтуватися на системі аналізу ризиків й методу контролю, який базується на аудиті.

Проте слід зауважити, що незважаючи на вдосконалення митного законодавства протягом останніх років (і прийняття Митного кодексу України (далі - МКУ)) [1] не вирішили всіх проблемних питань, що виникають при проведенні митного аудиту. Мають місце прогалини законодавства, щодо врегулювання узгодженості роботи митних органів та фіскальних, а це в свою чергу впливає на кількість фактів ухилення та відстрочки сплати митних платежів і недоотримання коштів до Державного бюджету України. Найвні випадки необґрунтованого застосування митних режимів або звільнення від сплати мита і інших протиправних дій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В Україні проблематикою державного контролю займалися науковці, такі як В.Б. Авер'янов, О.Ф. Андрійко, Ю.П. Битяк, Л.К. Воронова, А.С. Васильєв, І.П. Голосніченко, С.В. Ківалов, Р.А. Калюжний, Л.В. Коваль, В.В. Копейчиков, Л.Т. Кривенко, Є.Б. Кубко, Д.І. Лук'янець, В.Ф. Опришко, І.М. Пахомов, Д.В. Приймаченко, П.М. Рабинович, А.О. Селиванов, М.Ф. Селівон, В.Ф. Сиренко, Ю.С. Шемшученко.

Питанню митної справи взагалі та митного контролю зокрема, приділили значну увагу такі науковці – К.Г. Борисов, Б.Н. Габричидзе, Ю.М. Дьомін, С.В. Ківалова, Б.А. Кормич, П.В. Пашко, С.І. Пахомов та ін.

Сучасний стан розвитку наукової думки щодо митного аудиту значною мірою обумовлений рівнем складності проведення митного контролю на всіх його стадіях. Важко визначити наукову гіпотезу щодо митного аудиту остаточно сформованою.

Мета статті - з'ясування сутності, мети та специфіки митного аудиту в Україні на сучасному етапі для виявлення відповідних прогалин у діючому законодавстві.

Виклад основного матеріалу. Митний аудит як одна з основних форм митного контролю регламентується МКУ та має відповідні роз'яснення контролюючих органів. Раціональність вивчення проблемних аспектів проведення митного аудиту надасть можливість виокремити шляхи вдосконалення нормативної бази з цього питання для подальшого врегулювання.

Термін «митний аудит» не закріплений у чинному законодавстві в Україні.

Однак суть його полягає в закріплену в Митному кодексі праві митних органів здійснювати упродовж певного часу перевірки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності вже після проходження процедур митного оформлення товарів [2].

Безсумнівно, у такому підході до митного контролю передусім мали б бути зацікавлені самі декларанти. Адже налагоджений пост-аудит контроль сприяв би значному прискоренню просуванню товарів через митний кордон: ретельні митні процедури, які забирають багато часу, просто не мали б сенсу, враховуючи те, що на вантаж потім чекала б додаткова перевірка. А вона, у свою чергу, включала в себе у тому числі й аналіз правильності визначення митної вартості [2].

Знову ж таки, пост-аудит дозволить застосовувати процедури спрощеного контролю до тих суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які чітко дотримуються законодавства і не припускаються порушень. Мало того, Митним кодексом визначено, що сумлінні підприємства мають можливість отримати статус уповноваженого економічного оператора. Це означає значні переваги для них. Зокрема – проведення митницею пост-аудиту у таких суб'єктів має відбуватися не частіше одного разу на 30 місяців [2].

З іншого боку, у пост-аудиті зацікавлена і держава. Завдяки такому принципу митні органи могли б виявляти незаконні схеми ухилення від сплати податків, у тому числі й за участі самих недобросовісних митників на місцях, від яких, як не прикро ми ще й досі не позбавились. Адже якщо митник знатиме, що оформлений ним вантаж невдовзі проконтролюють невідомі йому колеги – він тричі подумає, чого коштуватимуть не тільки йому, а й усьому митному посту неправдиві дані у документах.

У той короткий період, коли після набуття чинності нового Митного кодексу в середині 2012 року, пост-аудит реально запрацював, митним органам вдалося викрити не один десяток незаконних оборудок і повернути державі сотні мільйонів недоотриманих платежів [2].

Можливими шляхами вирішення цієї проблеми є прискорене створення умов для отримання Україною попередньої митної інформації від країн – членів ЄС. Фахівці, які добре розуміються на митній справі, майже однотайні в думці: для повноцінного функціонування митниці та підвищення ефективності митної справи конче необхідне якнайшвидше відновлення митного пост-аудиту як однієї із основних форм митного контролю, використання якого є переважним та домінуючим в діяльності митних органів країн Європейського Союзу. Та наші європейські прагнення повсякчас виголошуються переважно на словах. І нині це безпосередньо стосується і митної справи [2].

На думку учасників Другого митного форуму, проведенного ДП «Держзовнішінформ» та Торгово-промисловою палатою України у грудні 2015 року, серед основних проблемних питань першочергового вирішення потребують:

- 1) назрілі реформи, які мають бути запроваджені митними органами для використання найкращого світового досвіду;
- 2) термінова необхідність відродити митний пост аудит, додавши йому функцію інструменту зі спрощення торгівлі;

3) наболілі питання з митної вартості, процедур оскарження та повернення переплачених митних платежів [3].

Нормативне врегулювання митного аудиту на сьогодні у вітчизняному законодавстві відсутнє, тому необхідно дослідити дану правову категорію з різних підходів.

Вікіпедія визначає аудит (лат. *audit* - слухати) як перевірку даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [4].

В англomовних джерелах під аудитом розуміють оцінку особи, організації, системи, процесів, підприємства, проекту або продукту. В Україні цей термін найчастіше позначає перевірку в області бухгалтерського обліку, але, внаслідок впливу англomовних джерел, термін також застосовується в галузі управління проектами, управління якістю, управління природними ресурсами та збереження енергії тощо [4].

У довідникових виданнях визначено аудит як перевірку публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [5]. Митний контроль - сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своєї компетенції з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку [5].

На законодавчому рівні лише ст. 363 Господарського кодексу України визначає аудит як перевірку публічної діяльності бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам [6].

Згідно юридичного словника Митний контроль — система заходів, що їх вживають митні органи (огляд транспортних засобів, товарів та інших речей, перевірка митних документів), які спрямовані на захист економічних інтересів держави, на дотримання юридичними і фізичними особами національних законів і правил, що регулюють переміщення через кордон будь-яких предметів, валюти, валютних та інших цінностей [7].

Отже, проводячи аналіз вищезазначених категорій можемо зазначити, що на нашу думку, митний аудиторський контроль – це система заходів, що їх вживають контролюючі митні органи, яка спрямована на перевірку фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, які перетинають митний кордон з метою визначення достовірності їх звітності, відповідності законодавству та встановленим нормативам, та забезпечення митної безпеки держави.

Митному аудиту підлягають підприємства та громадяни (у разі подання ними митної декларації, передбаченої для підприємств), на які відповідно до законодавства України з питань державної митної справи покладено обов'язок зі сплати митних платежів [8]. Посадові особи митного органу мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки за наявності підстав для її проведення та за умови пред'явлення посвідчення на право проведення перевірки, а також копії наказу митного органу про проведення перевірки та службових посвідчень посадових осіб митних органів, які проводитимуть перевірку. Незабезпечення виконання зазначених дій є підставою для недопущення посадових осіб митного органу до проведення перевірки [8].

Основними питаннями, які підлягають аудиту є: визначення бази оподаткування, сплата митних платежів; законність отримання пільг і звільнення від оподаткування; класифікація товарів згідно з УКТ ЗЕД; відповідність фактичного використання товарів заявленій меті їх переміщення; законність переміщення товарів через митний кордон України [8].

Щодо аналізу нормативно-правової бази митного аудиту можемо визначити, що нею є Митний кодекс України [1], Податковий кодекс України [9], Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів» [10], Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок та Порядку проведення митними органами зустрічних звірок» [11] та інші нормативно-правові акти України.

Висновок. Підсумовуючи можемо зазначити, що митний аудит як одна з форм митного контролю є ефективним засобом реалізації основних засад митної політики, забезпечення принципів митної справи та митного контролю, і гарантом реалізації дотримання прав та законних інтересів громадян при різних видах митних режимів.

Література.

1. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 44–45, № 46–47, № 48, ст. 552. (зі змінами та доповненнями станом на 2017 р.).

2. Сайт Незалежної Митної Агенції : [електронний ресурс] : режим доступу: <http://www.nmagencia.com.ua/news/mitniy-audit.html>
3. Електронний ресурс : режим доступу: [//www.pwc.com/ua/uk/press-room/2015/customs-post-clearance-audit.html](http://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2015/customs-post-clearance-audit.html)
4. Електронний ресурс : режим доступу: <https://uk.wikipedia.org>.
5. Словник митних термінів : [електронний ресурс] : режим доступу: broker-service.com.ua/htmlpages/221/menuid/103.
6. Господарський кодекс України : Закон України від :[електронний ресурс] : режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995_342.
7. Юридичний словник :[електронний ресурс] : режим доступу: broker-service.com.ua/htmlpages/221/menuid/103.
8. Офіційне інтернет-представництво Державної фіскальної служби України: - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// www.mindoh.gov.ua](http://www.mindoh.gov.ua).
9. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2555 [електронний ресурс]: режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.
10. Про затвердження порядку проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів : Постанова Кабінету міністрів України від 21.05.2012 п 429.[електронний ресурс]: режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.
11. Про затвердження порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок та порядку проведення митними органами зустрічних звірок: Наказ Міністерства фінансів України [електронний ресурс]: режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

References.

1. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), "Customs Code of Ukraine", Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine, vol. 44-45, vol. 46-47, vol. 48.
2. Website of the Independent Customs Agency (2017), available at: <http://www.nmagencia.com.ua/news/mitniy-audit.html/> (Accessed 24 Nov 2017).
3. PwC (2015), "Customs Post Audit has become a tool for trade facilitation", available at: www.pwc.com/ua/uk/press-room/2015/customs-post-clearance-audit.html (Accessed 24 Nov 2017).
4. Wikipedia (2017), available at: <https://uk.wikipedia.org> (Accessed 24 Nov 2017)..
5. Broker-service (2017), "Dictionary of Customs Terms", available at: broker-service.com.ua/htmlpages/221/menuid/103 (Accessed 24 Nov 2017).
6. Verkhovna Rada of Ukraine (2014), "Commercial Code of Ukraine", available at: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995_342 (Accessed 24 Nov 2017).
7. Broker-service (2017), "Legal dictionary", available at: broker-service.com.ua/htmlpages/221/menuid/103 (Accessed 24 Nov 2017).
8. State fiscal service of Ukraine (2017), "Official online representation", available at: www.mindoh.gov.ua (Accessed 24 Nov 2017).
9. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: www.zakon.rada.gov.ua (Accessed 24 Nov 2017).
10. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), Resolution "On Approval of the Conduct of Controlling the Analysis of Raw Materials, Materials and Products of Processing, Control Starting in the Production of Raw Materials and Materials", available at: www.zakon.rada.gov.ua (Accessed 24 Nov 2017).
11. Ministry of Finance of Ukraine (2012), Order "About approval of the procedure of planning by the customs authorities of documentary on-site inspections and the procedure for carrying out counter-inspections by the customs authorities", available at: www.zakon.rada.gov.ua (Accessed 24 Nov 2017).

Стаття надійшла до редакції 04.12.2017 р.