

Катерина Крисовата

кандидат економічних наук, доцент,

Західноукраїнський національний університет,

м. Тернопіль, Україна

krisovatakaterina@gmail.com

ORCID ID: 0000-0003-1147-8811

МИТНИЙ ПОСТАУДИТ ЯК ПЕРСПЕКТИВНИЙ НАПРЯМ РОЗВИТКУ МИТНОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ СУЧАСНИХ РИЗИКІВ

Сучасні реалії розвитку економіки свідчать про поступове нарощування обсягів торгівельних операцій на міжнародному рівні, такий аспект зумовлено посиленням глобальних процесів у контексті світогосподарських взаємовідносин, збільшенням обсягів виробництва товарів та певною диверсифікацією їхнього асортименту, а також поглибленням різного роду інтеграційних процесів. Саме тому, подальша інтеграція національної економіки у світове співтовариство та дотримання задекларованих міжнародних правил у митній справі надають змогу мінімізувати строки та масштаби митних процедур, що безпосередньо пов'язані із митним оформленням та контролем.

Такий аспект продукуватиме не лише регуляторні, а й фінансові ефекти, що обумовлено адмініструванням митних платежів до бюджету в умовах дефіциту фінансових ресурсів через повномасштабне вторгнення російської федерації до України.

В той же час, варто зазначити, що подібні зміни не мають позначатися на мірі ефективності їхньої реалізації, що обумовлено пошуком сучасних підходів до розробки та реалізації заходів, спрямованих на проведення контролю у зовнішньоекономічній діяльності, зокрема здійснення документального контролю суб'єктів після декларування вантажів. В науковій літературі подібний процес отримав назву митного постаудиту, згідно з яким

певні заходи контрольного характеру повинні відбуватися після випуску продукції у вільний товарооборот в Україні.

Констатуємо, що поглиблення соціально-економічної кризи, деформації ринкових відносин в Україні, пост пандемічні процеси та повномасштабне вторгнення російської федерації в Україну зумовили необхідність кардинального перегляду існуючих концепцій економічної безпеки та переосмислення практицизму державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. У даному контексті митний контроль розглядається як пріоритетна складова економічної безпеки країни через технології оцінки та контроль митної вартості, класифікаційні роботи митних інституцій та визначення країни походження товарів.

Існування різних точок зору щодо ролі митного контролю та його функціонального призначення зумовлено різноманітністю заходів контрольно-перевірочного характеру і метою їх застосування. З одного боку, заходи митного контролю спрямовані на контрольні дії щодо правильності визначення митних платежів, які мають надійти до державного бюджету (які є значними за обсягами фінансовими ресурсами), а з іншого – це складова механізму забезпечення законного переміщення товарів через митний кордон, усунення негативних економічних наслідків торгівлі контрафактною продукцією як на міжнародному, так і на національному рівнях, оскільки наслідком цього є зниження авторитету держави, а також відмова іноземних компаній і держав від інвестицій як в окремі галузі, так і в національну економіку загалом [5, с. 335].

Згідно Митного кодексу України, визначення «митний контроль» представлено як «сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своїх повноважень з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку» [12].

Слід наголосити, що саме митний контроль позиціонується як важливий функціональний елемент митної політики та реалізується органами Державної митної служби України, в деяких випадках – в кооперації з іншими правоохоронними органами держави, на

етапі переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, здійснення митних процедур щодо об'єктів контролю у процесі їх випуску у вільний обіг на митну територію країни і реалізація контрольно-перевірочних заходів після випуску товарів у вільний обіг.

Існує певна класифікація митного контролю. Так, в залежності від часу здійснення митного контролю виокремлюють такі його види: попередній, поточний та наступний (див. рис. 1).

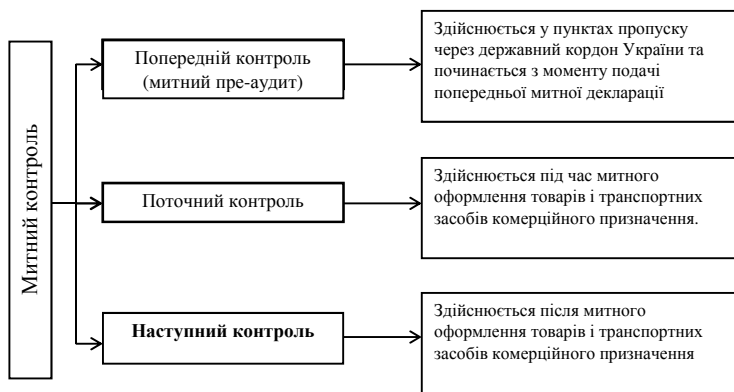


Рис. 1. Типологізація видів здійснення митного контролю

Наступний митний контроль бере свій початок з моменту проведення митними органами перевірок після митного оформлення, за допомогою яких вони переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на мигну територію України, а також своєчасності, повноти нарахування та сплати митних платежів тощо [7, с. 53].

Широке впровадження і застосування митного постаудиту позиціонується одним з ключових завдань, що поставлені перед митними інститутами країн – членів Європейського Союзу та Всесвітньої митної організації: зменшити час на митне оформлення товарів, водночас забезпечити надійну систему митного контролю за дотриманням зовнішньоторговельного режиму, а також високий рівень збору мита, податку на додану вартість та інших податків

держави. У країнах – членах Європейського Союзу можна визначити декілька типів митного пост-аудиту залежно від масштабу та обсягу:

1) повний контроль – всі галузі ділової активності оператора за останні роки;

2) частковий контроль – не за 3 роки, а за більш короткий період (1 або 2 роки);

3) цілеспрямований контроль – спрямований на частину ділової активності оператора (наприклад, оформлення товарів у вільний обіг, у митний склад) [1, с. 38].

Акцентуємо увагу, що Всесвітня митна організація визначає митний постаудит як «процес, що дозволяє працівникам митних органів проводити контроль за достовірністю даних митних декларацій шляхом перевірки книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних фізичних осіб/фірм, задіяних у міжнародній торгівлі» [8, с. 39].

Митний постаудит виступає однією із новітніх форм митного контролю у розвинених країнах світу та забезпечує більше 30% усіх митних платежів.

Характерною особливістю митного постаудиту в Великобританії є його вибірковість, яка передбачає проведення при найбільш ризикованих операціях та по відношенню до окремих суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. При цьому обсяги та терміни перевірки визначаються митними органами.

Певний інтерес представляє досвід Ірландії, яка акцентує увагу не на фіскальній функції, а контролі та профілактиці, зосереджуючи увагу на консалтингу та підвищенні свідомості учасників зовнішньоекономічних операцій в частині дотримання норм митного й податкового законодавства. Необхідно також вказати на значущість електронного митного аудиту, який передбачає перевірку достовірності відомостей з використанням баз даних і електронних копій документів, які подаються відповідними суб'єктами на запит контролюючих органів. Слід відзначити, що митний контроль та перевірки входять до компетенції Відомства доходів Ірландії. А що стосується митного аудиту, то він здійснюється у таких формах:

– неаудиторське втручання – профільні інтерв'ю у вигляді описування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; направлення

запитів; фактичний контроль за реєстраторами розрахункових операцій; галузеві огляди; отримання та моніторинг інформації з інших державних і приватних організацій; відвідування інтернет-сайтів суб'єктів підприємництва тощо;

– аудиторські перевірки – виїзні, які здійснюються за результатами оцінки та аналізу профільних ризиків діяльності платника податків; виїзні на випадковій основі (за допомогою автоматизованої програми випадкового відбору); повторні аудиторські перевірки; електронні аудиторські перевірки;

– спеціальні (кримінальні) розслідування» [4].

Слід зауважити, що форма митного контролю, яка ґрунтується на методах аудиту є оригінальною для української практики, тому що, фактично, має розмите регламентування.

Згідно, з думкою Т. Єдинака: «термін митний постаудит, являється однією з дієвих форм митного контролю, оскільки він дозволяє застосовувати різні аналітичні процедури, поєднувати різні форми митного контролю, які дають можливість більш ефективно виконувати поставлені перед митними органами завдання, проте цей інструмент митного контролю буде насправді дієвим та ефективним лише в тому разі, коли його розуміння відповідатиме його сутності, а його призначення повністю відкладатиметься в загальнонаукову концепцію митного контролю» [10, с. 109].

Стратегічний курс України до Європейського Союзу та поступова адаптація її митного законодавства до світових норм, правил та стандартів ставить першочерговим завданням перед законодавцем застосування термінології, визнаної у країнах ЄС.

Відповідно ст. 345 Митного кодексу України документальною перевіркою є: «сукупність заходів, за допомогою яких органи Державної фіскальної служби переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в 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 та сплати митних платежів» [12].

Метою проведення документальних перевірок підприємств є контроль за правильністю заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та 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 та сплати митних платежів [13, с. 80].

Таким чином, вивчення основних теоретичних і сутнісних характеристик митного постаудиту як форми митного контролю дає змоги дійти висновку, що попри новаторський характер такої форми контролю її значення не піддається сумніву. Введення такої форми контролю забезпечує реалізацію концепції добровільного дотримання суб'єктами ЗЕД законодавчо-нормативної бази. А це означає, що сама наявність такого виду контролю, як митний постаудит, забезпечує сумлінність дотримання митного законодавства суб'єктами ЗЕД, без будь-якого впливу з боку держави.

У зв'язку із повномасштабною війною росії проти України, введенням воєнного стану в Україні, тимчасовим вимушеним призупиненням діяльності окремих митниць зафіксовано значне зменшення активності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що вплинуло на забезпечення виконання доведених Міністерством фінансів України індикативних показників перерахувань митних платежів до державного бюджету.

Також на стан виконання індикативних показників вплинуло прийняття Верховною Радою України низки законодавчих змін з питань пільгового оподаткування товарів, що ввозяться на митну територію України в умовах воєнного стану. Так, загальна сума звільнень від сплати митних платежів при імпорті товарів в Україну у 2022 році становила 179,3 млрд грн, у тому числі 79,3 млрд грн – пільгове оподаткування товарів згідно з законодавчими актами, прийнятими в умовах воєнного стану.

Починаючи з дня введення воєнного стану в Україні (24.02.2022), за 258 днів перераховано митних платежів до бюджету України у сумі 226,5 млрд грн, середньоденне надходження митних платежів було 878 млн грн (рис. 2).

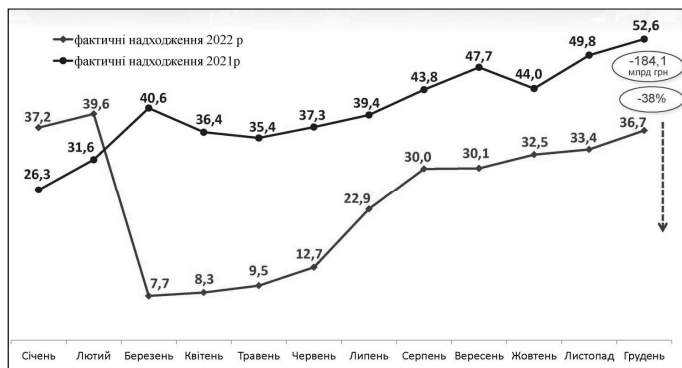


Рис. 2. Динаміка фактичних надходжень митних платежів до Державного бюджету України у 2021-2022 рр., млрд грн

Джерело: складено на основі [6]

Аналіз параметрів здійснення митного постаудиту засвідчив, що за січень – лютий 2022 року підрозділами митного аудиту органів ДМС України за звітними даними проведено 188 документальних перевірок підприємств, за результатами яких донраховано грошових зобов'язань зі сплати митних платежів на суму на суму 147,44 млн грн (табл. 1).

Всього за 2022 рік підрозділами митного аудиту митниць ДМС України до держбюджету забезпечено перерахування 56,4 млн грн, з них:

- за результатами документальних перевірок, проведених в 2022 році та минулих роках – 13,2 млн грн,
- за результатами роз'яснювальної роботи щодо усунення виявлених порушень – 43,2 млн грн.

Станом на кінець 2022 року у справах підрозділів митного аудиту митниць знаходяться на опрацюванні 1 618 матеріалів, що містять ознаки порушення митного законодавства, з орієнтовною сумою недоборів митних платежів 923,76 млн грн. З них підготовлено до реалізації шляхом складання проектів актів невіїзних документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи 835 матеріали на загальну суму 835,62 млн грн.

Таблиця 1

**Результати діяльності підрозділів ДМС України
у контексті реалізації постаудиту (аудиту)**

Період	Кількість перевірок	Донараховано грошових зобов'язань, млн грн	Сплачено, млн грн
2020 рік	868	341,88	29,55
2021 рік	651	234,63	12,21
2022 рік	188*	147,44	56,4
*відповідно до частини 9-12 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу України тимчасово на період до припинення чи скасування воєнного, надзвичайного стану на території України, документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи не проводяться, перевірки проводились у 2022 році тільки у період з січня по лютий.			

*відповідно до частини 9-12 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу України тимчасово на період до припинення чи скасування воєнного, надзвичайного стану на території України, документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи не проводяться. Таким чином, перевірки проводились у 2022 році тільки у період з січня по лютий.

Із загальної кількості наявних 1 618 матеріалів, що свідчать про можливі порушення підприємствами законодавства України, складають матеріали, отримані від уповноважених органів іноземних держав, які свідчать про неавтентичність поданих до митного оформлення документів у кількості 992, що становить 61% від загального обсягу наявних матеріалів.

Митницями Державної митної служби України за період квітень-серпень 2023 року виявлено майже 1270 фактів, які мають ознаки порушень митного законодавства в частині законності надання

(отримання) пільг і звільнення від оподаткування, правильності визначення бази оподаткування імпортованих товарів, порушення правил класифікації згідно з УКТ ЗЕД, недотримання вимог митних режимів та інші. Загальна сума митних платежів за результатами виявлених порушень становить майже 645 млн грн. Враховуючи, що 874 факти або 70% порушень митного законодавства виявлено на підставі отриманих відповідей від уповноважених органів іноземних держав щодо не підтвердження автентичності документів поданих митному органу під час здійснення митного оформлення товарів ДМС України звернулась до Міністерства фінансів України з пропозицією про поновлення проведення документальних невіїзних перевірок [3].

В межах посилення аналітичної складової на постійній основі здійснювався аналіз статистичних даних та відбір митних декларацій та надсилання доручень до митниці для проведення поглибленого аналізу за такими напрямками щодо:

- ввезення суб'єктами ЗЕД товарів поміщених у митний режим «переробка на митній території України»;
- ввезення суб'єктами ЗЕД товарів поміщених у митний режим «тимчасове ввезення»;
- тимчасових декларацій, за якими відсутні додаткові декларації;
- дотримання вимог правил класифікації товарів згідно УКТЗЕД; застосування пільг (преференцій) при митному оформленні товарів; підприємств, які почали митне оформлення;
- ввезення суб'єктами ЗЕД товарів, як внесок в статутний капітал.

Позитивний результат застосування системи митного постаудиту підтверджується досвідом роботи митних органів як в іноземних державах, так і в Україні, оскільки спостерігається позитивна динаміка щодо сум коштів, які перераховуються до державного бюджету внаслідок контрольно-перевірної роботи.

Митний постаудит проводиться з метою сприяння інтенсифікації міжнародної торгівлі шляхом допомоги суб'єктам ЗЕД щодо зниження імовірності порушення митних правил у майбутньому, а митним адміністраціям – щодо управління ризиками шляхом застосування та оцінки індикаторів ризику.

Здійснення митного постаудиту надає змогу виявляти незаконні схеми ухилення від сплати податків і зборів, що мають системний характер, розробити відповідні критерії ризиків для виявлення порушень чинного законодавства, сприяти вирішенню проблемних питань шляхом формулювання пропозицій щодо зміни законодавчої бази. Крім того, результати перевірок суб'єктів ЗЕД можуть використовуватися у формуванні негативної та позитивної історії профілю ризику, що може як підвищити, так і знизити ступінь митного ризику [9, с. 20].

Використання досвіду і знань з митного постаудиту для побудови профілю ризику дозволить актуалізувати наявні профілі ризику та побудувати нові. Тому інтегрування результатів проведення аудиторських перевірок у систему профілів ризику є невід'ємною умовою успішного застосування системи управління ризиками в митній справі та виходу її на якісно новий рівень розвитку [2, с. 18].

Отже, потрібно зауважити що використання митного постаудиту не створює додаткових перешкод для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів через митний кордон України, проте дозволяє мінімізувати наслідки фінансових ризиків функціонування митної системи шляхом проведення документальних перевірок суб'єктів ЗЕД після випуску товарів у вільний обіг на митній території України, та подальше використання результатів проведення перевірки, для побудови профілів ризику автоматизованої системи управління ризиками.

Станом на сьогоднішній день доволі важливо налагодити роботу митного постаудиту в Україні, оскільки, на нашу думку, це дасть можливість ефективно виконувати митниці власні функціональні обов'язки та завдання, насамперед ті, що пов'язані із проведення контрольних заходів щодо перевірки правильності проведення деклараційних процедур та їх інформаційної достовірності, дотриманням нормативно-правових норм митного законодавства, а також захисту державних інтересів тощо. Серед усіх виділених нами вище напрямів удосконалення митного постаудиту в Україні, на сьогоднішній день найважливішими слід вважати оптимізацію фіскальної функції митної справи,

негайне розв'язання проблем в сфері визначення даного терміну на нормативно-правовому рівні, а також налагодження діяльності державних органів, відповідальних за реалізацію митної політики. Це дозволить ефективно розвинути наявну систему митного постаудиту, що сприятиме пришвидшенню інтеграцію України у світове співтовариство.

Література

1. Батанова Л. О. Теоретико-правові засади аудиту в митній справі. *Часопис Київського університету права*, 2023. № 2. С. 37–40.
2. Вакульчик О. М., Єдинак Т. С., Книшек О. О. Використання досвіду ЄС в побудові системи законодавчого та методичного забезпечення митного постаудиту в Україні. *Вісник Академії митної служби України. Серія: «Економіка»*. 2013. № 2 (50). С. 11–23.
3. Вигівська І. М., Панійван К. Є. Митний пост-аудит в умовах воєнного стану. 2023. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2023/12/209.pdf>
4. Войченко Т. Організація митного контролю: європейські практики. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 33. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/875>
5. Голинський Ю. О., Гриник І. Р. Митний контроль в Україні та напрями його вдосконалення. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С. 646–650.
6. Державна митна служби України. URL: <https://customs.gov.ua>
7. Кекіш І. П. Зарубіжний досвід використання митного контролю у протидії контрабанді товарів. *Економіка та митно-правові відносини*. 2019. Вип 11–12. С. 48–57.
8. Корнійчук Н. І. Проблеми та напрями вдосконалення митного контролю і митного аудиту. *Економіка та митно-правові відносини*. 2019. Вип. 9–10. С. 64–70.
9. Костишин Ю. С. Науково-методичний підхід до оцінювання ефективності митного контролю в системі фінансової безпеки. *Економіка, управління та адміністрування*. 2020. № 4 (94). С. 88–98.

10. Красівський О., Товт В. Особливості та проблеми здійснення митного контролю в контексті європейської інтеграції. *Аспекти публічного управління*. 2021. Т. 9. № 1. С. 106–111.
11. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-17. Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
12. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-17. Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
13. Фальковський А. О., Єршов Д. А. Митний пост-аудит як інструмент пришвидшення міжнародного товарообігу та переходу до якісно нової концепції партнерських відносин «митниця – суб'єкти ЗЕД». *Lex Portus*. 2019. № 4 (18). С. 73–89.