

УДК 336.244

Рева Т. М.

ПОСТАУДИТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Рассматриваются проблемные вопросы и направления совершенствования постаудита налогообложения товаров при их импорте в Украину и экспорте за ее границы.

Ключевые слова: постаудит, внешнеэкономическая деятельность, налогообложение товаров.

Расширение границ экономического сотрудничества, членство Украины во Всемирной торговой организации (ВТО), рост объемов внешней торговли обуславливают необходимость разработки кардинально новых подходов к осуществлению процедур таможенного контроля. Упрощение, ускорение и гармонизация процедур не должны снижать их эффективность в контексте обеспечения национальной экономической безопасности. Учитывая, что в последние годы внешнеэкономическая деятельность (ВЭД) все чаще становится сферой финансовых правонарушений, особое значение приобретают контрольно-проверочная функция таможенных органов в целом и такой ее элемент, как постаудит, в частности.

Анализ эффективности и количества применяемых таможенных процедур показывает, что они не в полной мере соответствуют признанным во всем мире технологиям (предварительное информирование, электронное декларирование, управление рисками, постаудит, рамочные стандарты безопасности и содействия торговле [1]). В большинстве развитых стран лишь 30 % грузов проверяется на границе, а 70 % – с помощью методов постаудита. В то же время зарубежный опыт свидетельствует о том, что в разных странах задачи и функции постаудита значительно отличаются.

Вопросам таможенного постаудита в Украине одним из первых уделил внимание Н. Каленский: “Необходимость внедрения постаудитного контроля финансово-хозяйственной деятельности участников ВЭД обусловлена потребностью обеспечения соблюдения ими таможенного законодательства, а также борьбы с финансовыми нарушениями” [2, с. 7]. Направления совершенствования таможенного контроля исследуют также И. Бережнюк, Е. Вакульчик, П. Пашко и др. Инструменты и механизмы налогового регулирования международной торговли рассматривают В. Вишневский, Е. Лукьяненко, А. Соколовская и др. При этом не теряют актуальности вопросы функциональных связей контролирующих органов, постаудита налогообложения экспортно-импортных операций и его практического применения.

Цель статьи – исследование проблем и направлений совершенствования постаудита налогообложения экспортно-импортных операций субъектов внешнеэкономической деятельности.

Таможенные органы принимают непосредственное участие в регулировании внешней торговли, защите отечественного товаропроизводителя, ведут борьбу с противоправной экономической деятельностью, оттоком национальных ресурсов.

Современные тенденции развития таможенного дела, по мнению исследователей, предусматривают постепенный отход от практики 100-процентного физического осмотра товаров при пересечении границы Украины и переход на выборочный контроль на основании установленных критериев, применение таможенного постаудита.

Постаудит – одна из форм таможенного контроля, заключающаяся в систематической проверке отчетности субъектов внешнеэкономической деятельности и учета товаров после их таможенного оформления и реализуемая путем выездной документальной или камеральной проверки субъекта внешнеэкономической деятельности должностными лицами контролирующих органов.

Задачами постаудита являются:

- проверка законности и реальности внешнеэкономических операций;
- проверка правильности определения задекларированной таможенной стоимости товаров и транспортных средств;
- проверка правильности определения задекларированного кода товаров, страны их происхождения;
- проверка достоверности и полноты начисления и уплаты налогов и сборов, взимаемых во время таможенного контроля;
- проверка правомерности получения льгот в налогообложении и целевого использования льготных товаров;
- выявление ошибок и нарушений, допущенных во время проведения внешнеэкономических операций, виновных лиц и мер ответственности;
- разработка мероприятий по профилактике и предупреждению нарушений таможенного законодательства [3, с. 8].

Проведение постаудита и формирование выводов по его результатам – сложный и конфликтный момент взаимоотношений между субъектом ВЭД и контролирующим органом. Это довольно дорогая процедура, которая требует значительного времени, привлечения наиболее квалифицированных работников контролирующих органов. В то же время постаудит отвлекает субъекта ВЭД от основной деятельности, что в совокупности обуславливает необходимость взвешенного подхода контролирующими органами при планировании, подготовке и проведении документальной проверки (таблица).

В соответствии с украинским законодательством таможенные органы считаются контролирующими относительно пошлины, НДС, акцизов, которыми облагается ввоз товаров в Украину и их вывоз за пределы страны. В отличие от налоговых органов, таможни не являются органами взыскания долга в случае его возникновения по перечисленным налогам.

Непосредственное осуществление проверок обеспечивают отделы контрольно-проверочной работы таможен. Документальные проверки проводятся в плановом и внеплановом порядке.

Таблица

Показатели контрольно-проверочной работы таможенных органов

Показатели	Период			
	20.06.2006– 30.06.2007	01.07.2007– 30.06.2008	01.07.2008– 30.06.2009	01.07.2009– 30.06.2010
Количество выездных документальных проверок	482	489	418	473
Количество отказов предприятий в допуске к проведению проверок	6	10	10	17
Количество составленных протоколов о нарушении таможенных правил по результатам проверок	80	197	229	306

Источник: официальный сайт Государственной таможенной службы Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.customs.gov.ua.

Во внеплановом порядке проверки возможны в следующих случаях:

- выявление фактов, свидетельствующих о нарушении предприятием норм таможенного законодательства;
- непредоставление предприятием в установленный срок документов обязательной отчетности;
- подача жалобы на нарушение законодательства должностными лицами таможенных органов во время проведения плановой или внеплановой проверки;
- возникновение необходимости проверки сведений, поступивших от лица, находившегося в правовых отношениях с предприятием, если отсутствуют объяснения и документальные подтверждения на письменный запрос таможенного органа [4].

Критерии для включения субъектов ВЭД в план проверок определены на основе анализа информации о причинах и условиях возникновения рисков и оценки возможных последствий несоблюдения таможенного законодательства.

Прежде всего, это предприятия, получившие значительные налоговые льготы при осуществлении импортных операций, в частности при ввозе:

- имущества в качестве взноса иностранного инвестора в уставной фонд предприятия с иностранными инвестициями;
- товаров, материалов на территорию специальных экономических зон;
- давальческого сырья иностранным заказчиком;
- гуманитарной помощи и т. д.

Потенциальный риск несут операции перемещения товаров в таможенном режиме реимпорта. При проверке субъект ВЭД должен подтвердить факт неиспользования товаров за пределами Украины с целью получения прибыли. В дополнительной проверке нуждаются импортеры, декларирующие товары по заниженной таможенной стоимости. Наибольшая доля выявленных факторов уклонения от уплаты налогов вызвана занижением

таможенной стоимости товаров и транспортных средств (78 %) и недостоверным декларированием стоимости расходов на доставку товаров (11 %). С усилением интенсивности импортных потоков возможен рост злоупотреблений именно в этой сфере, когда высокая физическая загруженность таможенных органов не позволит тщательно проводить все процедуры контроля и обнаруживать указанные нарушения. Сохраняются тенденции к занижению таможенной стоимости при импорте довольно широкого ассортимента товаров (мебели – в 8–10 раз, строительных материалов – в 4, овощей и фруктов – в 2, автотранспортных средств – в 2–5, мясных продуктов – в 2–3, коврового покрытия – в 3, оборудования – в 3 раза). Механизмы постаудита стоимости товаров, достоверности их декларирования при таких обстоятельствах особенно актуальны.

При проведении общих плановых и внеплановых проверок субъектов ВЭД предусмотрены определенные формы взаимодействия таможенных и налоговых органов:

- обмен информацией, представляющей взаимный интерес, об объемах экспортно-импортных операций, источнике приобретения товаров;
- создание общих групп для проверки конкретных фактов, связанных с незаконным обращением товаров, занижением (завышением) их стоимости, безосновательным применением налоговых льгот при импорте и экспорте;
- анализ условий и причин, способствующих нарушениям законодательства, внесение предложений относительно их устранения и др.

К сожалению, налоговые органы не всегда учитывают предложения таможенников (до 25–50 % их общего числа) относительно включения конкретного налогоплательщика в планы проверок, что свидетельствует о необходимости улучшения взаимодействия контролирующих органов на этапе планирования проверочной работы.

В соответствии с нормами раздела II Налогового кодекса Украины [5] таможенный орган имеет право самостоятельно определить базу налогообложения и налоговые обязательства плательщика, если:

- результаты таможенного контроля, полученные после завершения процедуры таможенного оформления, свидетельствуют о занижении или завышении налоговых обязательств, определенных плательщиком в таможенных декларациях;
- документально подтвержденные сведения, поступившие от иностранных государств, относительно страны происхождения, стоимостных, количественных или качественных характеристик, имеющих значение для налогообложения товаров, отличаются от показателей, задекларированных при таможенном оформлении.

Выявленные нарушения таможенного законодательства субъектом внешнеэкономической деятельности отражаются в акте проверки, к которому прилагается расчет налоговых обязательств.

Таможенный орган вручает плательщику налоговое уведомление, в котором указывает основание для начисления налоговых обязательств, сумму

налога и штрафных санкций при их наличии, предельные сроки погашения, а также предупреждение о последствиях неуплаты указанных сумм.

В случае, если налогоплательщик не погашает согласованной суммы налогового обязательства в установленные сроки, таможня в письменной форме обращается в соответствующий налоговый орган для проведения мероприятий по погашению налогового долга [5]. Ограничение полномочий таможенных органов по взысканию налогового долга снижает эффективность их работы.

В результате контрольно-проверочной работы установлено, что 98 % нарушений таможенного законодательства приходится на импорт.

Контрольно-проверочные мероприятия (документальные и камеральные проверки) относительно соблюдения таможенного законодательства оцениваются по следующим критериям:

- сумма доначисленных налогов (общая и в расчете на каждое должностное лицо, которое принимало непосредственное участие в проведении проверки);
- сумма уплаченных предприятием налогов (с учетом штрафных санкций и пени);
- количество встречных проверок хозяйствующих субъектов.

Основными видами платежей, взыскиваемых с субъектов ВЭД по результатам контрольно-проверочных мероприятий, являются НДС – 69,7 % и ввозная пошлина – 23 %.

По материалам проверок анализируют наиболее характерные схемы уклонения от налогообложения с целью внесения изменений в законодательство.

Острой проблемой контрольно-проверочной работы являются низкое качество и эффективность аудита. По данным Министерства финансов Украины, за 9 мес. 2011 г. темп роста реализации потребительских товаров составил 136,1 % по сравнению с аналогичным периодом 2010 г., в то время как рост импорта был зафиксирован на уровне 123,8 %. Наряду с легальным импортом увеличились объемы нелегального ввоза товаров [6].

Неотложного решения требуют также проблемы информационного обмена между таможенными и другими государственными органами, взаимодействия с таможенными органами стран-контрагентов. Как следствие, потери бюджета Украины в 2011 г. только из-за занижения таможенной стоимости ввезенных товаров, составляющей базу налогообложения импорта, оцениваются в 3,1 млрд грн.

Выводы. Проведение таможенного контроля через определенное время после завершения таможенного оформления – наиболее эффективное направление работы таможенных органов. По прогнозу Всемирной таможенной организации, в ближайшее время таможня при выполнении своих функций будет опираться на два главных принципа: оценку риска и постаудит. Оценка риска предусматривает функционирование в режиме он-лайн системы анализа и управления рисками по каждой из внешнеэкономических операций. Перенесение контрольных мероприятий на период выпуска ввезенных товаров в свободное обращение даст возможность не только

ускорить товарооборот, но и усовершенствовать саму систему анализа и выявить субъектов ВЭД, занижающих таможенную стоимость.

Ключевое направление повышения эффективности таможенной политики в Украине — легализация и детенизация внешнеэкономической деятельности путем сокращения бюрократических, временных, технологических и материальных издержек субъектов ВЭД при пересечении товарами границ Украины с одновременным усилением ответственности и санкций за недобросовестные действия и злоупотребления. Для этого необходимо:

- сформировать нормативно-правовые условия для расширения прав таможенных органов в части доступа к информации, хранящейся в базах данных других органов государственной власти, обеспечить единые стандарты обмена данными на межведомственном уровне;
- обеспечить условия для более широкого применения принципов постаудита в осуществлении таможенного контроля, установить правила и механизмы сотрудничества с налоговыми органами;
- внедрить процедуры таможенного оформления, основанные на полном электронном декларировании и автоматизации процессов управления рисками;
- создать единое информационное пространство с таможенными органами других государств для формирования базы принятия согласованных решений.

Внедрение предложений возможно путем реализации мер, направленных на использование принципов интегрированного управления с помощью информационных технологий.

Библиография

1. *Пашко П. В.* Електронна митниця — головний механізм забезпечення митної безпеки держави / П. В. Пашко, В. П. Шуляк // *Фінанси України*. — 2006. — № 12. — С. 51–61.
 2. *Каленський М.* Митний контроль у системі фінансового контролю в Україні / М. Каленський // *Вісник Академії митної служби України*. — 2004. — № 2. — С. 3–9.
 3. *Єсипчук Н.* Перспективи митного контролю: постаудит / Н. Єсипчук // *Митниця*. — 2009. — № 2 (51). — С. 8–9.
 4. Официальный сайт Государственной таможенной службы Украины [Электронный ресурс]. — Режим доступа: www.customs.gov.ua.
 5. Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 № 2755-VI.
 6. Официальный сайт Министерства финансов Украины [Электронный ресурс]. — Режим доступа: www.minfin.gov.ua.
-