

**Д. О. Сагарьова**, аспірант кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Одеського національного економічного університету

### ГЕНЕЗИС ПОСТМИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

*Розглянуто особливості становлення та розвитку постмитних перевірок як однієї з форм митного контролю. За результатами дослідження сформовано основні етапи генезису постмитного контролю в Україні.*

*Рассмотрены особенности становления и развития посттаможенных проверок как одной из форм таможенного контроля. По результатам исследования сформированы основные этапы генезиса посттаможенного контроля в Украине.*

*The article describes the features of formation and development of post-entry audits as a form of customs control. According to the results of the research the main stages of the post-entry control genesis in Ukraine were formed.*

**Ключові слова.** Постмитний контроль, законодавче регулювання, міжнародні нормативно-правові акти, періодизація.

**Вступ.** Постмитний контроль – це досить нова форма митного контролю в Україні, однак аналіз європейського та світового досвіду дає підстави стверджувати, що використання даної форми митного контролю значно спрощує та прискорює здійснення митних процедур і сприяє розвитку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Постмитний контроль здійснюється на основі вибірковості та за максимально можливого застосування методів управління ризиками.

Під час проведення постмитного контролю застосовуються різні аналітичні процедури, поєднуються форми митного контролю, які дають можливість ефективніше виконувати поставлені передмитними органами завдання. Постмитні перевірки додають цілісності контрольним діям митних органів, покращують дисципліну з дотримання податкового й митного законодавства учасниками зовнішньоекономічної діяльності.

Питанням організації та проведення постмитного аудиту присвятили свої праці такі вітчизняні й зарубіжні науковці, як О.О.Берзан, А.Д.Войцещук, О.А.Гончарук, Ю.В.Дубко, В.Ю.Єдинак, Т.С.Єдинак, О.О.Панкратьєва, П.В.Пашко, Н.А.Томчук та ін. Проте недостатньо уваги приділяється дослідженню етапів розвитку постмитного контролю й визначенню їх основних якісних характеристик.

Аналізуючи нормативно-правову базу з регулювання постмитних перевірок, зміну структури підрозділів, які відповідають за дану форму контролю, можна визначити головні тенденції розвитку постмитного контролю в Україні, його основні риси. Це дасть змогу сформувати пріоритетні напрямки розвитку постмитного контролю в майбутньому і встановити методики його здійснення.

Таким чином, недостатність досліджень та доцільність систематизації розвитку постмитного контролю в Україні, потреба підвищення його результативності зумовили актуальність дослідження.

**Постановка завдання.** Мета статті – дослідження генезису постмитного контролю в Україні, починаючи з часів законодавчого закріплення права митних органів на проведення документальних виїзних перевірок і закінчуючи прийняттям нового Митного кодексу, який максимально відповідає вимогам міжнародних організацій.

© Д. О. Сагарьова, 2013

---

Для досягнення поставленої мети виконано такі завдання: вивчено особливості нормативно-правового регулювання постмитного контролю, досліджено вплив законодавчих змін на організацію та проведення даної форми митних перевірок, виділено основні етапи розвитку постмитного контролю в Україні.

**Результати дослідження.** Першою передумовою, що спричинила формування повноважень митних органів, обов'язкових для проведення постмитного контролю, стало надання чинності Указові Президента України від 23.07.1998 р. № 817/98 “Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності”. Зокрема, п. 5 даного Указу митні органи зараховано до контрольних органів, які мають право проводити планові та позапланові виїзні перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності стосовно сплати ввізного мита, акцизного збору та податку на додану вартість, які справляються в разі ввезення (пересилання) товарів на митну територію України в момент перетинання митного кордону [1].

Закон України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовим фондами” від 21.12.2000 р. № 2181-III закріпив право митних органів здійснювати виїзні перевірки суб'єктів зовнішньоекономічного контролю спільно з податковими службами в частині контролю за сплатою податку на додану вартість та акцизного збору [2].

У ст. 41 Митного кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-IV перевірки системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються під час переміщення товарів через митний кордон України, вперше визнано однією з форм митного контролю [3]. Ст. 60 і 69 вищезазначеного Митного кодексу визначили можливість проведення митного контролю після оформлення шляхом перевірки системи звітності та обліку на підприємствах.

Отже, прийняття Митного кодексу України у 2002 р. сприяло закріпленню права митних органів на проведення перевірок системи звітності та обліку товарів як однієї з форм митного контролю. Але в даному правовому акті не було висвітлено механізм проведення постмитних перевірок.

Створення першого підрозділу, одним із завдань якого було регулювання постмитних перевірок, відбулося відповідно до наказу Державної митної служби України “Про ліквідацію Оперативної митниці та створення Центрального бюро аналізу ризиків та аудиту Держмитслужби” від 07.10.2003 р. [4]. Завдання, функції та права даного митного органу висвітлено в Положенні про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту, затвердженому наказом Державної митної служби від 02.12.2003 р. № 820.

Прийняття Кабінетом Міністрів України Постанови “Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України” від 23.12.2004 р. № 1730 стало наступним кроком на шляху формування системи постмитного контролю в Україні [5]. Даний порядок визначив механізм проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, як у процесі їх митного оформлення, так і після його закінчення. Зокрема, визначено порядок проведення планових та позапланових перевірок, права та обов'язки посадових осіб митних органів і підприємства, де проводиться перевірка.

Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту, відповідно до наказу Державної митної служби “Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту” від 30.05.2005 р. № 442, було реорганізовано в Департамент аналізу ризиків та аудиту [6]. У Положенні про Департамент аналізу ризиків та аудиту визначено, що даний регіональний митний орган організовує аудиторські перевірки діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів і координує проведення таких перевірок.

---

23 червня 2005 р. в Україні ратифіковано Рамкові стандарти безпеки та спрощення міжнародної торгівлі Всесвітньої митної організації (Рамкові стандарти). Одним із заходів удосконалення схеми організації митного контролю відповідно до Рамкових стандартів стало спрощення митних процедур шляхом скорочення часу на митне оформлення товарів та проведення митного постаудиту. Таким чином, приєднання України до Рамкових стандартів відіграє ключову роль у процесі адаптації світового досвіду в галузі митної справи, зокрема постмитного контролю.

Законодавчо порядок проведення планових виїзних перевірок визначено у Постанові Кабінету Міністрів України № 619 від 21.07.2005 р. “Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов’язкових платежів)” [7].

Наказ Державної митної служби “Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України” від 30.03.2006 р. № 254 визначив порядок документування результатів постмитних перевірок [8].

Підписання 12.11.2006 р. Закону України “Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур” стало першим кроком у приєднанні України до Кіотської конвенції. Важливо, що в положеннях Кіотської конвенції вперше в системі митного контролю було виділено контроль на основі методів аудиту. Тому постмитний аудит у зарубіжних країнах почав розвиватися саме після підписання Кіотської конвенції 1973 р. Виходячи з того факту, що Україна у 2006 р. долучилася лише до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, вітчизняне законодавство не було гармонізовано з положеннями самої Кіотської конвенції.

Наказ Державної митної служби від 02.08.2007 р. № 655 “Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту” зумовив зміни у функціонуванні даного підрозділу [9]. Але вже у 2008 р. Департамент аналізу ризиків та аудиту було реорганізовано в Департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки (наказ Державної митної служби “Про затвердження Положення про Департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки” від 17.05.2008 р. № 515). Згодом наказом Державної митної служби від 03.10.2008 р. № 1133 змінено назву підрозділу на Департамент аналітичної роботи та інформаційного моніторингу.

Процес адміністративного реформування продовжився й у 2009 р., коли наказом Державної митної служби “Про створення митного органу” від 18.03.2009 р. було створено Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту. Положення про цей Департамент затверджено наказом Державної митної служби від 07.04.2009 р. № 307. Згідно з даним Положенням одним із завдань Департаменту аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту є забезпечення контролю за дотриманням митного законодавства України учасниками зовнішньоекономічних зв’язків шляхом організації та проведення на підприємствах перевірок системи звітності й обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, та здійснення камеральних перевірок цих суб’єктів господарювання.

Обов’язки з проведення постмитного контролю в регіональних митницях було покладено на відділ контрольної-перевірної роботи за наказом Державної митної служби “Про затвердження Примірної структури регіональної митниці, митниці та Вимог до штатної структури регіональної митниці, митниці” від 22.04.2009 р. № 376.

Прийняття Податкового кодексу України зумовило зміни порядку проведення планових виїзних перевірок контрольними органами. Тому 27 грудня 2010 р. відбулося підписання Постанови Кабінету Міністрів України № 1234 “Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів” [10].

---

2 червня 2010 р. відбулося затвердження Програми економічних реформ на 2010–2014 рр. “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава”, яку підготував Комітет з економічних реформ при Президентові України. У розділі “Реформування митних процедур” цього документа зазначається, що для спрощення, підвищення ефективності та прискорення процесу митного оформлення необхідно створити й застосувати якісну систему управління ризиками разом з ефективними процедурами перевірки після митного оформлення [11]. Таким чином, застосування постмитного контролю було визначено одним із напрямків модернізації митних процедур на державному рівні.

Законодавче регулювання виїзних перевірок суб’єктів господарювання, що здійснюються митними органами, відбувалося з 2004 р., а основні вимоги щодо проведення митними органами невиїзних документальних перевірок було визначено лише 2.02.2011 р. Постановою Кабінету Міністрів України № 71 “Про затвердження Порядку проведення митними органами невиїзних документальних перевірок” [12].

5 березня 2011 р. набрав чинності Закон “Про внесення змін до Закону України “Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур”, що свідчить про приєднання не лише до Протоколу про внесення змін до Конвенції, а також до самої Конвенції. Нині до Кіотської конвенції приєдналися 64 держави, в тому числі такі провідні країни світу, як: США, Канада, Японія, Австралія, Китай, держави Європейського Союзу та ін. Тому підписання Кіотської конвенції наблизило Україну до мети щодо сприяння розвитку офіційних відносин між митницею та бізнесом, подолання закритості митного регулювання й удосконалення митного законодавства і практики його застосування.

Проте доцільно зауважити, що деякі положення Кіотської конвенції часто встановлюють неприйнятні для держав на даному етапі їх економічного та технічного розвитку стандарти у зв’язку з недостатнім технічним, правовим та матеріальним забезпеченням для їх реалізації. В Україні також існують проблеми реалізації міжнародних стандартів Кіотської конвенції, що пов’язані з недосконалістю національного законодавства, недостатньою модернізацією інформаційно-технологічного забезпечення.

Відповідно до наказу Державної митної служби від 01.03.2011 р. № 147 “Про оптимізацію структури та діяльності окремих митних органів” Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту перейменовано на Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції. Основні положення діяльності даного спеціалізованого митного органу затверджено наказом Державної митної служби України “Про затвердження Положення про Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції” від 07.04.2011 р. № 289.

У зв’язку з прийняттям нового Митного кодексу та з метою оптимізації структури митних органів функції зі здійснення постмитного контролю в регіональних митницях покладено на відділ митного аудиту, що було затверджено наказом Державної митної служби “Про затвердження Примірної структури регіональної митниці, митниці та Вимог до штатної структури регіональної митниці, митниці” від 05.12.2011 р. № 1025.

13 березня 2012 р. підписано новий Митний кодекс України, який набрав чинності 01.06.2012 р. [13]. Митний кодекс уніфікував десятки розрізаних законодавчих актів, адаптував більшість митних правил до європейських норм.

Прийняття Митного кодексу стало визначальною віхою у процесі імплементації постмитного контролю в Україні. У цьому нормативному акті вперше визначено правові норми, які регламентують проведення митними органами такої форми митного контролю, як документальна перевірка. Зокрема, в розділі XI “Митний контроль” регламентовано порядок проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи від процесу планування до оформлення результатів контрольних заходів.

---

На виконання вимог Митного кодексу та з метою забезпечення єдиного підходу до планування документальних перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також упровадження єдиного порядку спрямування запитів на проведення зустрічних звірок, затверджено наказ Міністерства фінансів України від 22.05.2012 р. № 582 “Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок та Порядку проведення митними органами зустрічних звірок” [14]. У Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок визначено механізм формування загального та квартального планів, а також наведено їхні типові форми.

Згідно з наказом Державної митної служби від 2 жовтня 2012 р. № 510 “Про створення спеціалізованого митного органу” було створено Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками. Департамент боротьби з контрабандою, аналізу ризиків та протидії корупції, який функціонував з березня 2011 р., перейменовано на Департамент боротьби з контрабандою та митними правопорушеннями. Дані організаційні зміни зумовлені, передусім, утіленням положень нового Митного кодексу.

Оже, нині спеціалізованим митним органом, який керує та координує діяльність інших митних органів з питань проведення документальних перевірок, аналітичної роботи в напрямку виявлення порушень законодавства України з питань державної митної справи та управління ризиками, є Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками. Наказом Державної митної служби України від 10 жовтня 2012 р. № 528 затверджено Положення про цей Департамент [15].

Аналіз становлення й розвитку постмитного контролю в Україні дає змогу зробити періодизацію цього процесу, виділивши певні етапи.

1. 1998–2004 рр. На цьому етапі сформовано законодавче підґрунтя проведення митними органами перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після проходження ними митного оформлення. Зокрема, сформовано права митних органів на проведення виїзних перевірок, визначено механізм проведення контрольних процедур. Хоча за зовнішніми проявами “перевірка системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України” відповідала постмитному контролю, сутність даного поняття не було реалізовано через брак базового методичного забезпечення та низький ступінь використання системи аналізу ризиків.

2. 2005–2011 рр. У зазначений період на державному рівні відбулося визнання об'єктивної необхідності впровадження постмитних перевірок з метою модернізації митних процедур та наближення їх до міжнародних норм. Особливу роль у цьому процесі відіграла ратифікація Рамкових стандартів та приєднання до положень Кіотської конвенції. Це зобов'язало уряд держави поступово впроваджувати положення даних актів та адаптувати систему митного контролю до світових стандартів, тобто використовувати методи аудиту під час виконання контрольних дій, проводити моніторинг зовнішньоекономічної діяльності.

3. Третій етап розпочався у 2012 р. і триває нині. Якісно новий етап розвитку митного контролю в Україні розпочався з моменту, коли набрав чинності новий Митний кодекс. Положення даного нормативно-правового акта спрямовані на спрощення митних процедур шляхом скорочення термінів митного оформлення та зміщення митного контролю на етап постаудиту. Базуючись на основах міжнародного законодавства, у Митний кодекс внесено такі зміни:

- надання декларантові права користуватися спеціальними спрощеннями під час митного оформлення шляхом отримання деякими з них статусу уповноваженого економічного оператора;
- скорочення термінів митного оформлення з однієї доби до чотирьох робочих годин;
- закріплення можливості електронного декларування;
- регулювання питань, пов'язаних із проведенням постмитного контролю.

Таким чином, Митним кодексом не тільки регламентовано порядок проведення документальних перевірок, а також здійснено нововведення, що сприяють спрощенню митних процедур на державному рівні. Адже лише врегулювавши всі напрямки модернізації митного контролю, можна отримати очікувані результати від упровадження його окремих форм.

Основні етапи становлення й розвитку постмитного контролю в Україні подано на рис. 1.

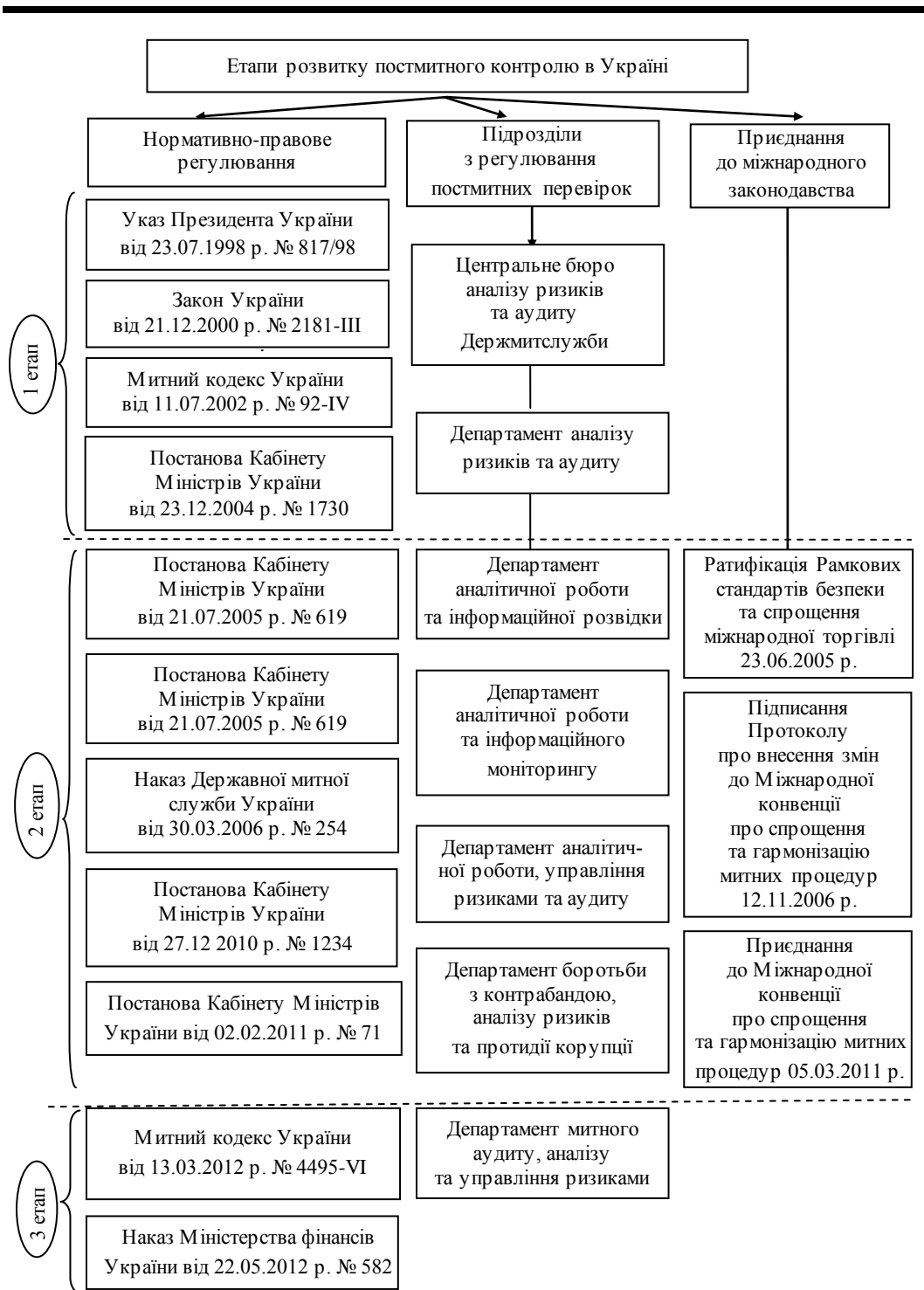


Рис. 1. Етапи розвитку постмитного контролю в Україні

---

**Висновки.** Упровадження постмитного контролю – це необхідна вимога сучасності. Здійснення перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після проходження ними митного оформлення є сучасним загальновизнаним шляхом до спрощення митних процедур.

В Україні процес становлення та розвитку постмитного контролю доцільно поділити на три етапи. Результати дослідження показали, що розвиток постмитного контролю за останні роки характеризується значними якісними змінами. Вагомим кроком з наближення митного законодавства до європейських стандартів стало прийняття 13 березня 2012 р. Митного кодексу України, який відповідає критеріям міжнародних організацій та європейського законодавства. У цьому нормативно-правовому акті враховано норми Стамбульської, Кіотської конвенції, Рамкових стандартів безпеки та спрощення міжнародної торгівлі, регламентовано процедуру проведення постмитного контролю.

Проте, незважаючи на досить ефективні законодавчі зміни, не вирішеними залишаються питання розробки методики проведення постмитних перевірок, включаючи документацію митних контролерів та регламентацію їхньої роботи відповідно до різних напрямків перевірок.

#### Література

1. Про деякі заходи щодо дерегулювання підприємницької діяльності [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 23.07.1998 р. № 817/98. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/817/98>.

2. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовим фондами [Електронний ресурс] : Закон України від 21.12.2000 р. № 2181-III. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>.

3. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 11.07.2002 № 92-IV зі змінами та доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/92-15>.

4. Про ліквідацію Оперативної митниці та створення Центрального бюро аналізу ризиків та аудиту Держмитслужби [Електронний ресурс] : наказ ДМСУ від 07.10.2003 р. – Режим доступу : <http://www.customs.com.ua/php/document.php?ISN=17166>.

5. Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України [Електронний ресурс] : Постанова КМУ. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1730-2004-%D0%BF>.

6. Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту [Електронний ресурс] : наказ ДМСУ від 30.05.2005 р. № 442. – Режим доступу : <http://www.uazakon.com/document/fpart46/dx46198.htm>.

7. Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) [Електронний ресурс] : Постанова КМУ № 619 від 21.07.2005 р. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/619-2005-%D0%BF>.

8. Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України [Електронний ресурс] : наказ ДМСУ від 30.03.2006 р. № 254. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0653-06>.

9. Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту [Електронний ресурс] : наказ ДМСУ від 02.08.2007 р. № 655. – Режим доступу : <http://ua-info.biz/legal/basefw/ua-wmtlke.htm>.

10. Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів [Електронний ресурс] : Постанова КМУ від 27.12.2010 р. № 1234. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1234-2010-%D0%BF>.

---

11. Обличчям до людей [Електронний ресурс] : Концепція реформування діяльності митної служби України на 2011–2015 роки. – Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua>.

12. Про затвердження Порядку проведення митними органами невізних документальних перевірок [Електронний ресурс] : Постанова КМУ №71 від 02.02.2011. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-2011-%D0%BF>.

13. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс] : Закон України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

14. Про затвердження Порядку планування митними органами документальних візних перевірок та Порядку проведення митними органами зустрічних звірок [Електронний ресурс] : наказ МФУ від 22.05.2012 р. № 582. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0899-12>.

15. Про затвердження Положення про Департамент митного аудиту, аналізу та управління ризиками [Електронний ресурс] : наказ ДМСУ від 10.10.2012 р. № 528. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/МК120743.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/МК120743.html).

