

УДК 338.246.025.2

ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОСТМИТНОГО КОНТРОЛЮ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

Д.О. Сагарьова

Одеський національний економічний університет, Одеса, Україна

Сагарьова Д.О. Вдосконалення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості.

У роботі проаналізована сучасна практика відбору суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для застосування спрощених процедур митного контролю та дана характеристика процесу впровадження інституту уповноважених економічних операторів в Україні. У статті визначена роль постмитного контролю в процесі спрощення митного оформлення товарів. За результатами дослідження сформований перелік критеріїв для відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості.

Ключові слова: митний контроль, постмитний контроль, митна вартість, уповноважений економічний оператор

Сагарева Д.А. Совершенствование посттаможенного контроля правильности определения таможенной стоимости.

В работе проанализирована современная практика отбора субъектов внешнеэкономической деятельности по применению упрощенных процедур таможенного контроля и дана характеристика процесса внедрения института уполномоченных экономических операторов. В статье определена роль посттаможенного контроля в процессе упрощения таможенного оформления товаров. По результатам исследования сформирован перечень критериев для отбора субъектов упрощенного контроля таможенной стоимости.

Ключевые слова: таможенный контроль, посттаможенный контроль, таможенная стоимость, уполномоченный экономический оператор

Sagareva D.A. Improvement of post-clearance control over the correctness of customs value determination.

This paper analyzes the modern practice of selection of subjects of foreign economic activity on the application of simplified customs control procedures and characteristics of the implementation process of the Institute of authorized economic operators. The article defines the role of post-clearance control in the process of simplification of customs clearance of goods. According to the research results generated a list of criteria for selection of subjects the simplified control of the customs value.

Keywords: customs control, post-clearance control, customs control, authorized economic operators

Процеси інтеграції України до світової економічної спільноти визначають курс на наближення її митного та податкового законодавства до вимог міжнародних документів. Особливої уваги заслуговує процес впровадження нових форм та інструментів митного контролю за визначенням митної вартості. Однією з таких прогресивних форм є постмитний контроль, він передбачає перевірку вже здійснених суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності операцій шляхом визначення їх законності, економічної доцільності та повноти виконання всіх зобов'язань за результатами таких операцій. Проте ефективне здійснення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості передбачає застосування спрощених процедур митного оформлення лише до певної категорії надійних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Питанням проведення постмитного контролю, зокрема особливостям здійснення перевірок митної вартості товарів після їх митного оформлення присвячені роботи таких вчених як О.О. Панкратьєвої, Н.А. Томчука, І.Г. Бережнюка, А.Д. Войцещука, П.В. Пашка та інших. Автори наголошують на необхідності спрощення митних процедур, аналізують законодавче забезпечення митного аудиту, висвітлюють проблемні питання, але оминають увагою процес розробки методики проведення перевірок митної вартості. Проте саме формування чіткого, послідовного алгоритму проведення постмитного контролю, визначення критеріїв відбору суб'єктів господарювання для проходження спрощених процедур є головними умовами підвищення ефективності митних процедур і наближення їх до міжнародних норм.

Метою статті є формування переліку критеріїв для відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості шляхом дослідження сучасної практики застосування спрощених процедур митного контролю у зарубіжних країнах та ознайомлення з процесом впровадження інституту уповноважених економічних операторів в Україні.

Виклад основного матеріалу

Згідно з Положення про Державну фіскальну службу України [1], даний орган впроваджує спрощені митні процедури відповідно до

законодавства та сприяє створенню відповідних умов для полегшення торгівлі, сприяє транзиту, збільшенню товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України. На сьогоднішній день процедури проведення контролю за визначенням митної вартості товарів під час їх митного оформлення характеризуються високими показниками часових витрат, так процес підтвердження митної вартості може тривати до 110 календарних днів. Зазначені затримки створюють проблеми для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які констатують великі часові та фінансові втрати.

Застосування постмитного контролю визначення митної вартості дозволяє вирішити дану проблему: до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності застосовуються спрощені процедури під час митного оформлення, проте подальший контроль та підтвердження заявленої митної вартості відбувається не етапі проведення постмитного контролю таких суб'єктів господарювання. Суть зазначених змін в процесі митного оформлення полягає у наданні можливості суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності декларувати товар за заявленою вартістю, оминаючи довготривалий процес перевірки митної вартості контролюючими органами під час перетину кордону. При цьому доцільно надати суб'єктам господарювання право вибору між двома варіантами:

1) проходження контролю митної вартості товарів під час їх митного оформлення, яке супроводжується узгоджувальними процедурами з митними органами;

2) проходження спрощених митних процедур з подальшою перевіркою заявленої митної вартості оформлених товарів шляхом проведення постмитного контролю.

При цьому під спрощеним контролем визначення митної вартості розуміють випуск товарів у вільний обіг за ціною договору у разі подання суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності повного комплексу документів, достатнього для однозначного її підтвердження.

Суттєвим є уточнення, що така можливість вибору повинна надаватися суб'єктам господарювання, які відповідають певним законодавчо встановленим вимогам. Тому постає питання формування переліку критеріїв для відбору суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, відповідно до яких будуть застосовуватися спрощені процедури контролю митної вартості (надалі для характеристики такої групи трейдерів пропонується ввести поняття «суб'єкти спрощеного контролю митної вартості»).

На сьогоднішній день в Митному кодексі України передбачено існування інституту уповноважених економічних операторів. Оптимальним вирішенням проблеми відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості, було б надання таких можливостей саме суб'єктам, які отримали статус уповноважених економічних операторів. З метою формування об'єктивної думки щодо доцільності прийняття такого рішення, необхідно

дослідити умови отримання статусу уповноваженого економічного оператора в Україні та оцінити достатність і обґрунтованість таких вимог.

Відповідно до ст. 14 Митного кодексу України, умовами отримання сертифіката уповноваженого економічного оператора є:

1) здійснення зовнішньоекономічної діяльності протягом не менше трьох років до дня звернення до митниці з заявою про надання статусу уповноваженого оператора економічної діяльності;

2) відсутність на день звернення до митниці невиконаного зобов'язання із сплати митних платежів та пені;

3) відсутність на день звернення до митниці заборгованості відповідно до податкового законодавства;

4) відсутність протягом трьох років до дня звернення до митниці фактів притягнення посадових осіб підприємства до адміністративної відповідальності за порушення митних правил за відповідними статтями Кодексу;

5) наявність такої системи обліку товарів, яка дає змогу порівнювати документи і відомості, що надаються органам доходів і зборів при здійсненні митного контролю та митного оформлення, з документами і відомостями про провадження господарської діяльності;

6) відсутність на день звернення до митниці суми непогашеного грошового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки [2].

Згідно зі ст. 15 Митного кодексу України, уповноваженому економічному оператору, якому видано сертифікат на спрощення митних процедур, можуть бути надані такі спеціальні спрощення:

1) здійснення митного контролю в першочерговому порядку;

2) розміщення товарів на складі тимчасового зберігання закритого типу без отримання дозволу органу доходів і зборів;

3) звільнення від надання гарантії при здійсненні внутрішнього митного транзиту товарів (крім підакцизних), якщо декларантом є уповноважений економічний оператор;

4) митне оформлення товарів на об'єктах уповноваженого оператора економічної діяльності;

5) подання однієї митної декларації, якщо протягом певного часу, погодженого з фіскальним органом, товари неодноразово ввозяться на митну територію України або вивозяться за її межі однією особою за одним зовнішньоекономічним договором [2].

Вбачається неможливим в процесі формування критеріїв відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості повністю орієнтуватися на умови, що висувуються до уповноважених економічних операторів. Це зумовлено тим, що спрощення та переваги, які надаються уповноваженим економічним операторам, якісно відрізняються від

альтернативних варіантів митного оформлення для суб'єктів спрощеного контролю митної вартості.

З метою формування критеріїв відбору суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для

застосування спрощених процедур контролю митної вартості, був досліджений досвід зарубіжних країн, які зробили вагомі кроки в процесі імплементації постмитного контролю (табл. 1).

Таблиця 1. Аналіз критеріїв відбору суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для застосування спрощених процедур контролю у зарубіжних країнах

№з /п	Країна	Найменування групи суб'єктів спрощеного митного оформлення	Критерії відбору суб'єктів ЗЕД для застосування спрощених процедур контролю
1	Грузія	Інститут «Золотого списку»	1. Отримання статусу суб'єкта ЗЕД та платника ПДВ; 2. Оформлення товарів загальною митною вартістю 5 млн. грузинських лар (близько 41млн 750 тис грн.); 3. Сплата в якості мита 900 000 грузинських лар. (близько 7 млн. 515 тис. грн.) та оформлення 100 декларацій; 4. Відсутність в процесі зовнішньоекономічної діяльності серйозних порушень митних правил.
2	Республіка Білорусь	Інститут добросовісних учасників зовнішньоекономічної діяльності	1. Здійснення ЗЕД не менш ніж 3 роки; 2. Відсутність неодноразових порушень митного законодавства; 3. Відсутність непогашених на момент звернення до митних органів заборгованостей; 4. прийнятна структура бухгалтерського балансу.
3	Російська федерація	Інститут уповноваженого економічного оператора	1. Надання забезпечення в сумі від 150 тис. до 1 млн. євро залежно від умов поставки; 2. Ведення ЗЕД не менше одного року; 3. Відсутність заборгованості по сплаті митних платежів та інших податків; 4. Відсутність протягом одного року фактів залучення до адмін. відповідальності, при умові, що сума штрафів у сукупності склала не більше 500000 рублів; 5. Ведення визначеної законодавством системи обліку товарів; 6. Знаходження на не спрощеній системі оподаткування; 7. Відсутність судимості за економічні злочини як у уповноважених посадових осіб юридичної особи, так і у його митного представника; 8. Знаходження у власності або в оренді приміщень та інших територій, призначених для тимчасового зберігання іноземних товарів.
4	Країни Європейського союзу	Інститут уповноваженого економічного оператора (сертифікат "на спрощення митних процедур")	1. Забезпечення належного дотримання законодавства з питань митної справи. 2. Використання системи звітності і обліку, що дозволяє митним органам без надмірних зусиль здійснювати митний контроль. 3. Здатність виконувати свої фінансові зобов'язання.

Вимоги до суб'єктів господарювання у зарубіжних країнах відрізняються в залежності від цілей та завдань митної політики. Так, критерії, висунуті до суб'єктів господарювання згідно з нормами Європейського союзу не містять вимог щодо тривалості ведення зовнішньоекономічної діяльності. Проте митними органами проводиться постійний моніторинг та аналіз фінансової стійкості суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз особливостей впровадження інституту УЕО в Україні та дослідження зарубіжної практики, дозволили сформулювати перелік критеріїв для відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості:

1) підтвердження здатності підприємства відповідати за зобов'язаннями зі сплати податків, митних платежів і нарахованих штрафів, а також

можливості функціонування на безперервній основі (шляхом проведення аналізу зовнішньоекономічної діяльності);

2) відсутність заборгованості відповідно до митного та податкового законодавства;

3) відсутність фактів притягнення посадових осіб підприємства до адміністративної відповідальності за порушення митних правил, визнаних у судовому порядку;

4) укладення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності контрактів з нерезидентами, що не знаходяться в офшорних зонах;

5) внесення фінансового забезпечення щодо донарахованих фінансових санкцій в разі коригування митної вартості посадовими особами митного органу за результатами постмитного контролю.

Розмір фінансового забезпечення залежить від суми заявленої митної вартості, наприклад у проекті Закону «Про внесення змін до Митного та Податкового кодексів України (щодо визначення митної вартості)» В.Ю. Хомутинніка, передбачено надання фінансової гарантії для забезпечення сплати митних платежів, розмір якої становитиме різницю від суми заявленої митної вартості та вартості товарів, наявную у визначених контролю-

ючими органами джерелах інформації, збільшеною на коефіцієнт п'ять [3].

З метою розрахунку показників для визначення відповідності першому критерію відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості, була розроблена методика аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (табл. 2).

Таблиця 2. Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств – об'єктів постмитного контролю

№ з/п	Група показників	Розрахунок	Значення показника		
			0 балів	1 бал	2 бали
Показники ліквідності:					
1	— коефіцієнт покриття	$\Phi 1 (p.1195 / p.1695)$	<1 або >2,5	1-1,5	1,5-2,5
2	— коефіцієнт швидкої ліквідності	$\Phi 1 (p.1195 + p.1100 / p.1695)$	<0,6	0,6-0,8	>0,8
3	— коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\Phi 1 (p.1165 / p.1695)$	<0,2	0,2-0,35	>0,35
Показники фінансової стійкості:					
4	— коефіцієнт автономії	$\Phi 1 (p.1495 / p.1900)$	<0,4	0,4-0,5	>0,5
5	— коефіцієнт фінансування	$\Phi 1 ((p.1595 + p.1695 + p.1700) / p.1495)$	>2	1-2	<1
6	— коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\Phi 1 (p.1195 + p.1695 / p.1195)$	<0	0-0,1	>0,1
7	— коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\Phi 1 (p.1195 + p.1695 / p.1495)$	<0	0-0,5	>0,5
Показники ділової активності:					
8	— коефіцієнт оборотності активів	$\Phi 2 p.2000 / \Phi 1 (p.1900 (гр.3) + p.19000 (гр.4)) / 2$	Показник звітного періоду < Показник базового періоду	Показник звітного періоду = Показник базового періоду	Показник звітного періоду > Показник базового періоду
9	— коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$\Phi 2 p.2000 / \Phi 1 (\Sigma(p.1125 - p.1155) гр.3 + \Sigma(p.1125-p.1155) гр.4)/2$			
10	— коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$\Phi 2 p.2000 / \Phi 1 (\Sigma(p.1610-p.1630) гр.3+ (p.1610-p.1630) гр.4)/2$			
11	— коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	$\Phi 2 p.2050 / \Phi 1 ((p.1100 + p.1110) гр.3+ (p.1100 + p.1110) гр.4)/2$			
12	— коефіцієнт оборотності основних засобів	$\Phi 2 p.2000 / \Phi 1 (p.1011 (гр.3) + (p.1011 (гр.4))/2$			
13	— коефіцієнт оборотності власного капіталу	$\Phi 2 p.2000 / \Phi 1 (p.1495 (гр.3) + (p.1495 (гр.4))/2$			
Показники рентабельності					
14	— величина чистого прибутку (збитку)	$\Phi 2 p.2350$ або $p.2355 (гр.3)$, $p.2350$ або $p.2355 (гр.4)$	<0, зменшення	-	>0, збільшення
15	— коефіцієнт рентабельності активів	$\Phi 2 p.2350$ або $p.2355 / \Phi 1 (p.1300 (гр.3) + p.1300 (гр.4))/2$	<0	>0, динаміка до зменшення	>0, динаміка до збільшення
16	— коефіцієнт рентабельності власного капіталу	$\Phi 2 p.2350$ або $p.2355 / \Phi 1 (p.1495 (гр.3) + p.1495 (гр.4))/2$			
17	— коефіцієнт рентабельності діяльності	$\Phi 2 p.2350$ або $p.2355 / \Phi 2 p.2000$			
Показники «податкової репутації»					
18	— коефіцієнт податкової заборгованості	$\Phi 1 (p.1620 / p.1300)$	>0,5	0,25-0,5	<0,5
19	— коефіцієнт забезпечення податкового боргу	$\Phi 1 (p.1495 / p.1620)$	<0,8	0,8-1	>1

Зазначені критерії є базовими для переходу щодо спрощення митних процедур під час митного оформлення товарів.

Надійні учасники зовнішньоекономічної діяльності, які оберуть проходження спрощених

митних процедур з подальшою перевіркою у формі постмитного контролю, матимуть можливість користуватися перевагами у митному оформленні та значно скоротять матеріальні й часові втрати.

Більш детально слід розглянути перший критерій, який полягає в економічному аналізі фінансового стану суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, який дозволить отримати об'єктивну інформацію щодо його платоспроможності, прибутків та збитків, зміни в структурі активів і пасивів і т. д. Ці дані надають можливість контролюючим органам зробити висновок про вірогідність безперервного функціонування суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та виконання ним зобов'язань зі сплати податків, митних платежів і нарахованих штрафів. Оцінку внутрішнього середовища об'єкта контролю доцільно проводити за наступними групами економічних параметрів:

1) показники ліквідності (коефіцієнт покриття, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт абсолютної ліквідності, величина чистого оборотного капіталу);

2) показники фінансової стійкості (коефіцієнт автономії, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами, коефіцієнт маневреності власного капіталу);

3) показники ділової активності (коефіцієнт оборотності активів, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, коефіцієнт оборотності матеріальних запасів, коефіцієнт оборотності основних засобів, коефіцієнт оборотності власного капіталу);

4) показники рентабельності (обсяг прибутку, коефіцієнт рентабельності активів, коефіцієнт рентабельності діяльності, коефіцієнт рентабельності власного капіталу);

5) показники оцінки ймовірності банкрутства (модель Альтмана, коефіцієнт Бівера).

Окрім зазначених показників, до методики аналізу фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю доцільно включити коефіцієнт податкової заборгованості та коефіцієнт забезпечення податкового боргу, порядок розрахунку яких наведений у методичних рекомендаціях з організації кабінетного аудиту [4].

Запропонована методика ґрунтується на аналізі переліку економічних критеріїв, що підлягають бальній оцінці, та формуванню на їх основі інтегрального показника.

Запропонована методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств – об'єктів контролю визначення митної вартості передбачає наступні етапи:

1) розрахунок фінансових показників діяльності суб'єкта господарювання k_i , ($i = 1, 2, \dots, 19$);

2) оцінка фінансових показників за бальною шкалою ($b = 0, 1, 2$) в залежності від їх значень bK_i та розрахунок загальної суми балів за всіма групами показників;

3) визначення інтегрального показника фінансового стану у відсотках:

$$R = \frac{B}{38} \times 100\%, \quad (1)$$

де B – сума балів, отриманих в результаті оцінки фінансових показників.

Число 38 у займеннику є максимальною кількістю балів, яка може бути нарахована в результаті аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств за запропонованою методикою. Значення інтегрального показника дає змогу оцінити фінансовий стан суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та класифікувати його за чотирма групами (табл. 3).

Таблиця 3. Класифікація фінансового стану суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності залежно від величини інтегрального показника

Величина інтегрального показника, %	Група	Характеристика фінансово-господарської діяльності
0-25	4 група	<i>Критичний стан фінансово-господарської діяльності.</i> Незадовільна структура активу балансу з точки зору її ліквідності, дефіцит грошових коштів для погашення поточних зобов'язань. Скорочення обсягів діяльності, що супроводжується зниженням показників рентабельності. Збитковість та економічна недоцільність діяльності підприємства
25-50	3 група	<i>Незадовільний стан фінансово-господарської діяльності</i> Висока питома вага низьколіквідних активів у структурі оборотних активів. Низькі показники рентабельності, зменшення обсягів діяльності. Висока ступінь залежності від зовнішніх джерел кредитування
50-75	2 група	<i>Задовільний стан фінансово-господарської діяльності.</i> Достатня величина оборотного капіталу для покриття поточних зобов'язань, проте може спостерігатися незначне скорочення обсягів діяльності або негативна динаміка нерозподіленого прибутку.
75-100	1 група	<i>Оптимальний стан фінансово-господарської діяльності.</i> Відсутність в структурі балансу «проблемних» статей: прострочена кредиторська заборгованість, непокріті збитки. Позитивна динаміка суми нерозподіленого прибутку, достатня величина оборотного капіталу для покриття поточних зобов'язань. Ефективне використання наявних фінансових ресурсів.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, фінансовий стан яких в результаті оцінки був віднесений до 1 та 2 груп, визнаються такими, що здатні відповідати за зобов'язаннями зі сплати податків, митних платежів і нарахованих штрафів та функціонувати на безперервній основі.

За умови відповідності цьому, та трьом іншим критеріям (визначення яких не потребує трудомістких розрахунків), підприємство може отримати статус «суб'єкта спрощеного контролю митної вартості» та обрати варіант проходження спрощених митних процедур з подальшою перевіркою заявленої митної вартості оформлених товарів шляхом проведення постмитного контролю.

Висновки

Запровадження до підприємств, які відповідають сформованим у роботі критеріям,

спеціальних умов проходження митного оформлення та контролю митної вартості, дозволить користуватися спрощеними процедурами митного оформлення та створить конкурентні переваги для підприємств шляхом скорочення грошових і часових витрат. Проте, як і будь-яке нововведення, надання суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності можливості користуватися спрощеними процедурами контролю митної вартості пов'язане з вірогідністю виникнення певних ризиків. Одним з таких недоліків є ризик збільшення неузгодженого зобов'язання зі сплати податків за результатами проведеного пізніше постмитного контролю. Тому формування критеріїв для відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості дозволить застосовувати процедури постмитного контролю лише до сумлінних декларантів.

Список літератури:

1. Положення про державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>.
2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
3. Проект Закону «Про внесення змін до Митного та Податкового кодексів України (щодо визначення митної вартості)», реєстраційний № 2061а від 20.05.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516.
4. Методичні рекомендації з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб). Затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України № 567 від 25.11.2002 р. // Бухгалтерія. – 2003. – № 18.

Надано до редакції 16.12.2014

Сагарьова Дарія Олександрівна / Dariya A. Sagareva
darja-sagareva@rambler.ru

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Вдосконалення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості [Електронний ресурс] / Д.О. Сагарьова // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 6 (16). – С. 211-216. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n6.html>