

Ульяна Олександрівна МАРЧУК

кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет
вул. Сонячна 3, м. Вінниця, 21008, Україна
E-mail: lyan4uk@gmail.com
Телефон: +380969744975

Світлана Федорівна РУДИК

Вінницький національний аграрний університет
вул. Сонячна 3, м. Вінниця, 21008, Україна
E-mail: svitlana.rudik@gmail.com
Телефон: +380673013022

СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ПОСТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ

Марчук, У. О. Сутність та особливості проведення постаудиту в Україні [Текст] / Ульяна Олександрівна Марчук, Світлана Федорівна Рудик // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 3. – С. 72-78. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті розглянуто пост-аудит як сучасну форму митного контролю, підходи до розкриття його економіко-організаційної сутності та ефективності здійснення в Україні. Проведені дослідження дозволили здійснити узагальнення, що пост-аудит передбачений для підтвердження достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, після завершення митного оформлення, що впливає на спрощення митних процедур під час перетину кордону.

Досліджено визначення пост-аудиту нормативно-правовими актами зарубіжних країн, міжнародними організаціями та потребу його запровадження у світовому просторі. З'ясовано, що в зарубіжній практиці, зокрема в країнах з розвинутою ринковою економікою, звертають значну увагу на впровадження ефективних механізмів пост-аудиту. Визначено методи організації та етапи методики його проведення для адекватного та повного застосування методів, прийомів і процедур, які використовуються митними органами для своєчасного виявлення порушень суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, а також попередження їх у майбутньому.

Виокремлено основні складові узагальнюючого документа за результатами проведення пост-аудиту. Окреслено сучасні тенденції розвитку, актуальність пост-аудиту та необхідність подальшого удосконалення законодавчої бази і методичного забезпечення проведення пост-аудиту суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності митними органами України.

Ключові слова: *пост-аудит; митний контроль; перевірка; Кіотська конвенція; митне оформлення; зовнішньоекономічна діяльність.*

Ульяна Александровна МАРЧУК

Светлана Федоровна РУДИК

**СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ
ПОСТ-АУДИТА В УКРАИНЕ**

Аннотация

В данной статье рассмотрен пост-аудит как современная форма таможенного контроля, подходы к раскрытию его экономико-организационной сущности и эффективность осуществления в Украине. Проведенные исследования позволили сделать обобщение, что пост-аудит предусмотрен для подтверждения достоверности данных, указанных в таможенных декларациях, после завершения таможенного оформления, что влияет на упрощение таможенных процедур при пересечении границы.

Исследованы определения пост-аудита нормативно-правовыми актами зарубежных стран, международными организациями и потребность его внедрения в мировом пространстве. Выяснено, что в зарубежной практике, в частности в странах с развитой рыночной экономикой, уделяется больше внимания внедрению эффективных механизмов пост-аудита. Определены методы организации и этапы методики его проведения для адекватного и полного применения методов, приемов и процедур, которые используются таможенными органами для своевременного выявления нарушений субъектами внешнеэкономической деятельности, а также предупреждения их в будущем. Выделены основные составляющие обобщающего документа по результатам проведения пост-аудита. Определены современные тенденции развития, актуальность пост-аудита и необходимость дальнейшего совершенствования законодательной базы и методического обеспечения проведения пост-аудита субъектов внешнеэкономической деятельности таможенными органами Украины.

Ключевые слова: *пост-аудит; таможенный контроль; проверка; Киотская Конвенция; таможенное оформление; внешнеэкономическая деятельность.*

Uliana Oleksandrivna MARCHUK

PhD in Economics,
Senior Lecturer of Department of Audit and State Control Department,
Vinnytsia National Agrarian University
Sonnyachna str., 3, Vinnytsia, 21008, Ukraine
E-mail: lyan4uk@gmail.com
Phone: +380969744975

Svitlana Fedorivna RUDYK

Vinnytsia National Agrarian University
Sonnyachna str., 3, Vinnytsia, 21008, Ukraine
E-mail: svitlana.rudik@gmail.com
Phone: +380673013022

NATURE AND CHARACTERISTICS OF THE POST-AUDIT IN UKRAINE

Abstract

This paper deals with a post-audit as a modern form of customs control, approaches to disclosure of its economic and organizational essence and the efficiency of the implementation in Ukraine. The studies have allowed the implementation of the generalization that the post-audit is provided for the confirmation of the authenticity of the data specified in customs declarations after completion of customs clearance, which affects the simplification of customs procedures during the border crossing. It has been analysed the definition of post-audit by the regulatory acts of foreign countries, international organizations and the need for its implementation in the world. It is found out that in foreign practice, particularly in countries with developed market economy, more attention is paid to the implementation of effective mechanisms of the post-audit. The methods of organization and steps in methods of post-audit are determined. It has been done for the adequate and full application of methods, techniques and procedures that are used by the customs authorities to promptly identify the violations of foreign economic activities, as well as preventing them in the future. Basic components of the generalizing document according to the results of the post-audit are determined. The current trends of development, the actuality of post-audit and the necessity of further improvement of the legal basis and the methodological support of conducting post-audit of foreign activity entities by the customs authorities in Ukraine are outlined.

Keywords: *post-audit; customs control; verification; Kyoto Convention; customs registration; foreign trade activities.*

JEL classification: *M40, M420, M480, F13*

Вступ

В умовах сьогодення залишається актуальною потреба захисту внутрішніх ринків України від незаконного ввезення товарів, що спричиняє збільшення втрат державного бюджету. Одним із напрямків вирішення цієї проблеми є забезпечення повноти та своєчасності перерахування митних зборів і платежів під час ввезення таких товарів за допомогою митного контролю за зовнішньоекономічними операціями, складовою якого є пост-аудит. Пост-аудит відіграє важливу роль у розкритті порушень зовнішньоекономічного законодавства суб'єктами ЗЕД, а також наповненні

державного бюджету України. Тому особливого значення набуває проблема підвищення ефективності проведення перевірок митними органами в частині виявлення фактів недоотримання держбюджетом платежів за умови застосування пост-аудиту.

Розкриття сутності та організації цього явища висвітлювали у своїх працях наступні вчені-економісти: О. П. Борисенко, О. М. Вакульчик, О. А. Гончарук [6], М. О. Губа [2], І. С. Губіна [2], Ю. В. Дубко [6], В. Ю. Єдинак, Т. С. Єдинак [5], Н. В. Єсіпчук, Л. О. Копцева [4], О. А. Ларіонова, Л. О. Ліханіна [3], Ю. О. Медвідь [9], П. В. Пашко, Л. М. Пісьмаченко та інші. Однак існує невизначеність як у поглядах, так і у організаційних та методичних аспектах проведення пост-аудиту в Україні.

Мета статті

Метою нашої роботи є вивчення сутності пост-аудиту, проблем та особливостей його організації і проведення в Україні під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності з метою попередження порушень митних правил та захисту економічних інтересів держави.

Виклад основного матеріалу

Однією з важливих загроз економічній безпеці держави, пов'язаних зі здійсненням зовнішньоекономічної діяльності, є порушення митних правил при перетині товарами кордону. Основним напрямом їх попередження є проведення документальних перевірок митними органами [1].

Сучасні тенденції розвитку митної справи, на думку дослідників, – це поступовий відхід від практики 100-відсоткового фізичного огляду товарів під час перетину кордону України до переходу на вибірковий контроль на підставі встановлених критеріїв застосування пост-аудиту, співробітництво з податковими органами для здійснення митного пост-аудиту, а також визначення санкцій до суб'єктів ЗЕД, які порушили вимоги чинного законодавства [2, с. 31].

При впровадженні пост-аудиту в практику української митниці доцільно розглянути тлумачення цієї форми митного контролю в законодавстві розвинених країн світу. Пост-аудит почав розвиватися після підписання в 1973 р. Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, в якій визначено його основні принципи і процедури. Відповідно до Кіотської конвенції, пост-аудит – це форма митного контролю, яку здійснюють митні органи для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, через вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом після завершення митного оформлення. Метою пост-аудиту є спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом подальшої поглибленої перевірки після митного оформлення товарів і транспортних засобів [3].

Всесвітня митна організація (ВМО) визначає пост-аудит 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 [2, с. 33].

Варто зазначити, що найкращі принципи та стандарти ЄС у галузі митної справи зосереджено у Митних прототипах (Customs Blueprints) – комплексі заходів практичного характеру, розроблених європейськими митними експертами, що є своєрідними стандартами, у зіставленні з якими можна оцінювати недоліки функціонування митних адміністрацій і вносити відповідні зміни до стратегії їх діяльності. 24 червня 2005 р. були прийняті Рамкові стандарти із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі, які розроблені Стратегічною групою ВМО. Їх головні положення є практичним застосуванням принципів та методики пост-аудиту [5, с. 64-65].

Проведення пост-аудиту передбачає здійснення перевірок зовнішньоекономічної діяльності економічних суб'єктів. Тому збільшення величини збитків унаслідок порушення митних правил економічним суб'єктом призводить до більшої актуалізації потреби у проведенні пост-аудиту, і тим більш важливим стає спрямування додаткових коштів (як його результат) для покриття грошових збитків. При цьому, що більше для певних підприємств було виявлено порушень за попередні періоди, то більше шансів, що вони стануть об'єктами пост-аудиту надалі [1].

Перевірка проводиться на підставі письмового розпорядження керівника митного органу або особи, яка його заміщує. Перевірку здійснюють посадові особи митного органу в приміщенні митного органу за умови надіслання платникові податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особистого вручення йому чи його уповноваженому представникові під розписку письмового повідомлення про дату початку та місце проведення перевірки. Присутність платника податків під час проведення перевірки не обов'язкова. Тривалість проведення перевірки визначається у наказі митного органу та може продовжуватися з урахуванням обставин, що виникають у ході її проведення [4, с. 112-113].

Методи організації проведення пост-аудиту класифікуються за наступними чинниками:

1. Ступінь охоплення даних, що підлягають перевірці:

- суцільна перевірка (полягає у вивченні всієї сукупності первинних документів, реєстрів обліку, а також звітності суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій);

- вибіркова перевірка передбачає вивчення частини даних з подальшим перенесенням отриманих результатів на всю їх сукупність;
- комбінована перевірка (під час її проведення використовуються методи як суцільної, так і вибіркової перевірки).

2. Метод проведення перевірки:

- документальна (камеральна) перевірка (базується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта. Як правило, така перевірка здійснюється без виїзду на об'єкт перевірки);
- фактична перевірка (здійснюється з виїздом до суб'єкта господарювання з використанням процедур суцільної та вибіркової перевірки) [6].

Дослідивши механізм та методику проведення пост-аудиту, доцільно розглянути такі основні етапи його проведення відповідно до Кіотської конвенції (рис. 1).

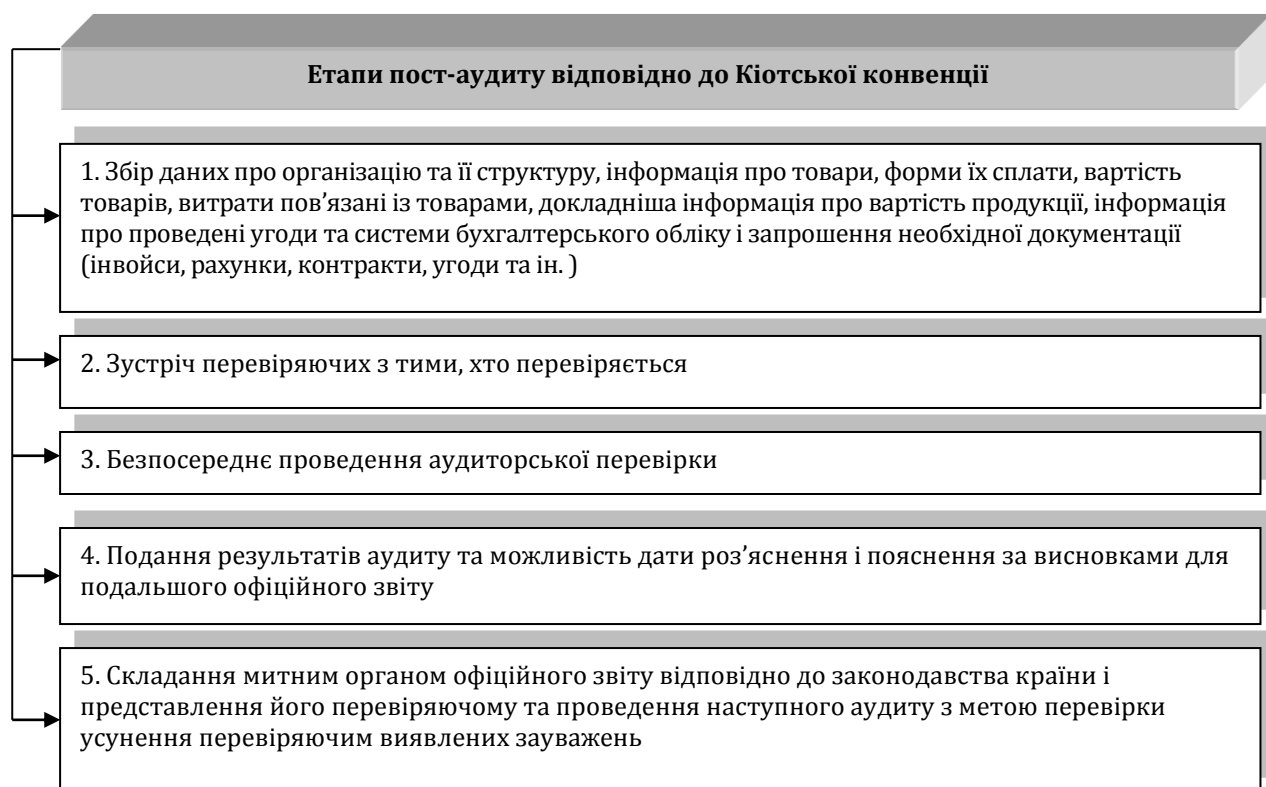


Рис. 1. Етапи пост-аудиту відповідно до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур*

* Сформовано авторами на основі: [5, с. 64].

Розглянувши етапи пост-аудиту відповідно до Кіотської конвенції, варто звернути увагу також на поділ етапів, які розглядають автори у своїх працях (табл. 1). Проаналізувавши нормативний документ та погляди вчених-економістів, слід зазначити, що ці етапи є взаємодоповнювальними, однак етапи відповідно до Кіотської конвенції більш деталізовані та визначають конкретні дії при пост-аудиті по закінченню перевірки.

Митні органи мають право здійснювати наступні види перевірок: документальні виїзні (планові та позапланові) перевірки, у тому числі невиїзні документальні.

Відповідно до ст. 345 МКУ [7], документальна перевірка – це сукупність заходів, за допомогою яких митні органи 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. Розглянувши документальну планову виїзну перевірку відповідно до ст. 346 МКУ [7], зазначимо, що такий вид перевірки передбачений у плані-графіку митного органу та проводиться за місцезнаходженням підприємства, що перевіряється.

Документальною позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка підприємства, яка не

передбачена планами роботи митного органу і може проводитися за наявності хоча б однієї з обставин, передбачених ст. 346 МКУ [7].

Таблиця 1. Етапи проведення пост-аудиту*

№ п/п	Етапи	Зміст
1	2	3
1.	Аналіз методичних основ пост-аудиту в Україні та в розвинених країнах	<ul style="list-style-type: none">– чітке визначення ролі й місця пост-аудиту в системі державного контролю, а також його видів, завдань і методів;– дослідження зарубіжного досвіду організації та здійснення пост-аудиту;– аналіз методичного забезпечення пост-аудиту розвинених країн;– аналіз методики проведення пост-аудиту в Україні, визначення недоліків та розробка напрямів її вдосконалення
2.	Удосконалення методологічних основ пост-аудиту в Україні	<ul style="list-style-type: none">– коригування понятійного апарату системи пост-аудиту, а також перегляд його цілей та завдань;– удосконалення процедур проведення пост-аудиту
3.	Розробка і затвердження в установленому порядку методик пост-аудиту зовнішньоекономічних операцій відповідно до митного режиму	Для реалізації мети і принципів пост-аудиту необхідно розробляти методики, спрямовані одночасно на викриття правопорушень та на сприяння зовнішній торгівлі загалом

*Сформовано авторами на основі: [6].

За ст. 351 МКУ [7] документальна невиїзна перевірка проводиться у разі виявлення ознак, що свідчать про можливе порушення законодавства України з питань державної митної справи, за результатами аналізу електронних копій митних декларацій, інформації, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриманої від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників таких товарів, з висновків акредитованих відповідно до законодавства експертів.

Водночас, якщо підприємство вже піддавалося перевірці, у процесі якої було виявлено ті чи інші порушення митних правил, додатково призначати на ньому постаудиторську перевірку в поточному періоді немає сенсу. Тобто активізація й ущільнення контролю дотримання митних правил сприяє редукації бази потенційних об'єктів пост-аудиту, а, отже, і зменшенню донарахувань у бюджет унаслідок здійснення постаудиторських перевірок у поточному періоді (хоча і до збільшення цих показників у майбутньому) [1].

Після закінчення перевірки складається Акт перевірки, який має чотири частини: вступну, описову, висновок та інформативні додатки (рис. 2), підписується посадовими особами митного органу, що брали участь у проведенні перевірки, керівником, а в разі потреби – іншими посадовими особами підприємства. Порядок та оформлення результатів перевірки здійснюється згідно з наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами перевірок» від 21.03.2012 № 377 [8].

Перевірка митної вартості товарів, визначення країни походження товару, перевірка тарифної класифікації, правильності нарахування митних платежів, ідентифікація ризикових контрагентів та перевірка інших документів і відомостей відбувається безпосередньо при митному оформленні товарів й транспортних засобів, що технічно ускладнює митне оформлення, створює часові незручності при транспортуванні товарів, суттєво знижує фізичну пропускну спроможність митних постів та відповідно негативно впливає на обсяги експортно-імпорتنих операцій [9, с. 124]. Саме тому митні органи України досить активно користуються пост-аудитом при перевірці суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після митного оформлення товарів.

Складові частини акту перевірки

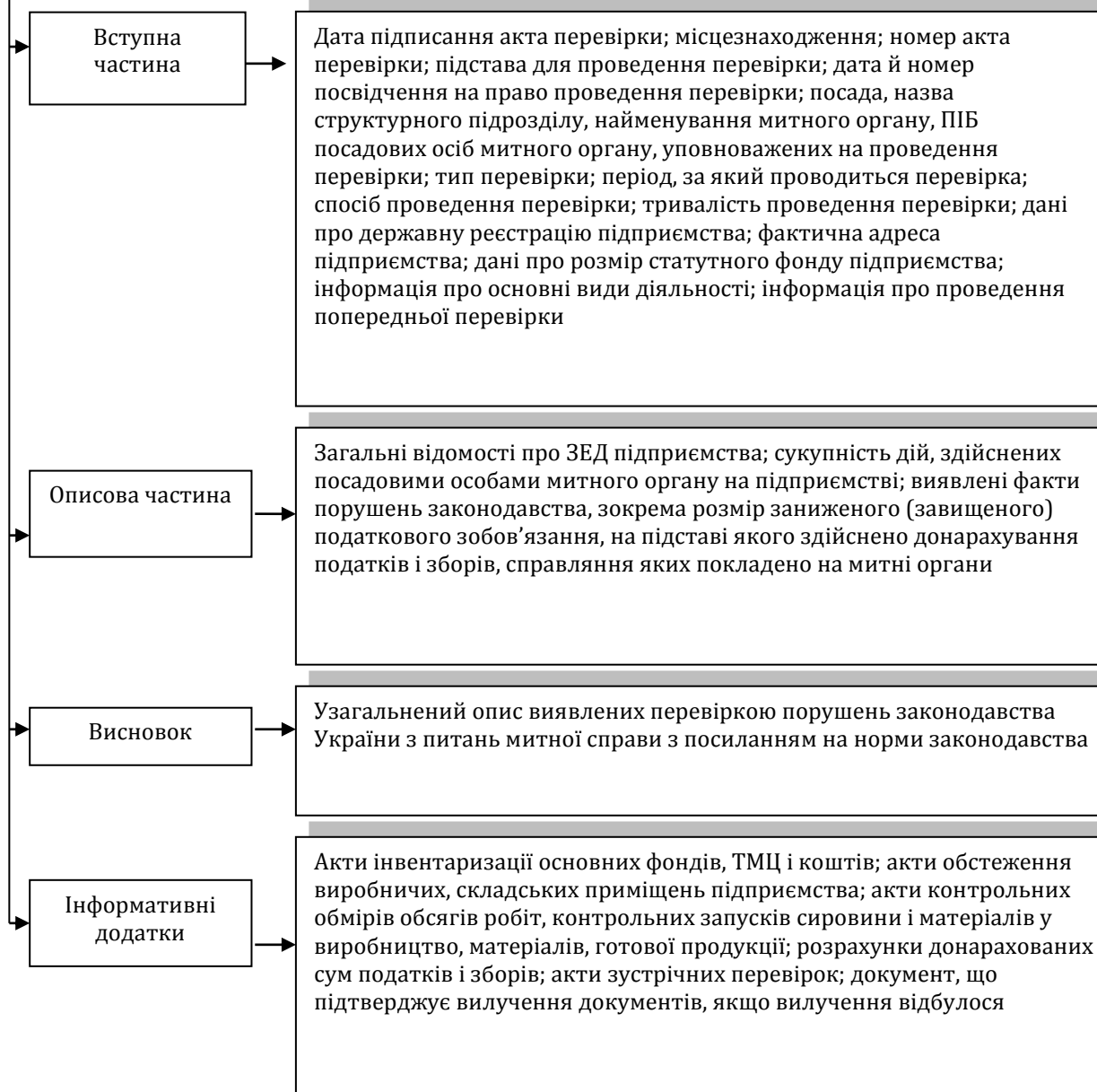


Рис. 2. Складові частини акту перевірки

* Сформовано авторами на основі: [3; 4, с. 114-115].

Результатами таких перевірок стали самостійні платежі суб'єктами ЗЕД недоплачених податків з урахуванням роялті та ліцензійних платежів. Варто зазначити, що пост-аудит для України є новою та перспективною формою митного контролю, що дозволяє пришвидшити рух товарів туди, де їх очікує споживання та виробництво.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Враховуючи вищевикладене з'ясовано, що пост-аудит є формою митного контролю та здійснюється для підтвердження і достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, після завершення митного оформлення, що значно спрощує митні процедури під час перетину кордону. Він спрямований на захист економічних інтересів держави та запобігання контрабанді, але через недосконалість українського законодавства, а також досвіду працівників у цій сфері його ефективність значно знижується. Оскільки, в Україні така форма контролю є новою та потребує розвитку і наближення до міжнародних стандартів,

вважаємо за необхідне подальше удосконалення законодавчої бази та методичного забезпечення проведення пост-аудиту суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності митними органами України.

Список літератури

1. Губа, М. О. Митний постаудит як інструмент зміцнення економічної безпеки держави [Електронний ресурс] / М. О. Губа // Ефективна економіка. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1489>.
2. Губіна, І. С. Митний постаудит у системі митного контролю: проблеми нормативно-правового регулювання [Текст] / І. С. Губіна. – Митна безпека, 2011. – № 1 (2). – С. 31–36.
3. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>
4. Ліханіна, Ю. О. Митний постаудит як інструмент державного контролю ЗЕД [Текст] / Ю. О. Ліханіна // Вісник Академії митної служби України. Серія «Державне управління». – 2011. – №1 (4). – С. 111-118.
5. Копцева, Л. О. Вплив міжнародних митних правил на законодавство України щодо митного аудиту [Текст] / Л. О. Копцева // – Митна справа. – 2010. – № 4 (70). – С. 62–71.
6. Єдинак, Т. С. Класифікація методів постмитного аудиту [Електронний ресурс] / Т. С. Єдинак // Вісник Академії митної служби України. Сер. : Економіка. – 2009. – № 1. – С. 88-93. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vamsue_2009_1_13.pdf
7. Митний кодекс України від 13. 03. 2012 № 4495-VI зі змінами та доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page>
8. Порядок оформлення результатів проведення митними органами перевірок від 21. 03. 2012 № 377, затверджений наказом Державної митної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0622-12>
9. Медвідь, Ю. О. Впровадження досвіду країн ЄС та СНД у сфері митного пост-аудиту в Україні в контексті спрощення митних процедур [Текст] / Ю. О. Медвідь. – Митна безпека, 2012. – № 1 (2). – С. 121–130.

References

1. Guba, M. O. (2012). Customs post-audit as a tool to strengthen the economic security of the state. Efficient economy, from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1489>.
2. Gubina, I. S. (2011). Customs post-audit in the system of customs control: problems of legal regulation. Customs security, 1(2). 31–36.
3. International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures on 18.05.1973. (1973). Retrieved March 3, 2014, from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>.
4. Lihanina, U. O. (2011). Customs post-audit as a tool of state control of foreign trade activities. Journal of the Academy of Customs Service of Ukraine. Series «State Government». 1(4). 111-118.
5. Koptseva, L. O. (2010). Impact of international customs regulations to the law of Ukraine on customs audit. Customs business. 4(70). 62-71.
6. Jedynak, T. S. (2009). Classification of methods of post-entry audit. Journal of the Academy of Customs Service of Ukraine. 1. 88-93.
7. Customs Code of Ukraine on 13. 03. 2012 № 4495-VI. (2012). Retrieved March 3, 2014, from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page>
8. On issuing the results of inspections by customs authorities 21.03.2012 № 377 by order of the State Customs Service of Ukraine. (2012). Retrieved March 3, 2014, from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0622-12>
9. Medvid, U. O. (2012). Implementation of customs post-audit in Ukraine of EU countries and CIS countries in the context of the simplification of customs procedures. Customs security. 1(2). 121-130.

Стаття надійшла до редакції 17.03.2014 р.