

## МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ПРОВЕДЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА ЗАСАДАХ МИТНОГО ПОСТАУДИТУ

**Анотація.** Розглянуто основні проблеми системи фінансового контролю на засадах митного постаудиту як одного із пріоритетних напрямів удосконалення діяльності митної служби. Визначено методичні підходи до проведення і оцінки результативності фінансового контролю на засадах митного постаудиту.

**Ключові слова:** фінансовий контроль, митні органи, технології, зовнішньоекономічна діяльність, система управління, декларування, держава.

**Аннотация.** Рассмотрены основные проблемы системы финансового контроля на принципах таможенного постаудита как одного из приоритетных направлений совершенствования деятельности таможенной службы. Определены методические подходы к проведению и оценке результативности финансового контроля на принципах таможенного постаудита.

**Ключевые слова:** финансовый контроль, таможенные органы, технологии, внешнеэкономическая деятельность, система управления, декларирование, государство.

**Summary.** The main problems of financial control system based on customs postaudytu as one of the priorities the improvement of the customs service. Defined methodological approaches to conducting and evaluating the effectiveness of financial controls on the basis of customs postaudytu.

**Key words:** financial control, customs authorities, technology, foreign trade, management system, declaration of the state.

**Вступ.** В даний час діяльність митних органів здійснюється в умовах, які значною мірою обумовлені кризовим станом світової та української економіки, і істотними змінами в обсягах і структурі зовнішньої торгівлі, посиленням протиправної діяльності в галузі митної справи, посиленням загроз національній безпеці у зовнішньоекономічній сфері, ускладненням завдань, покладених на митну службу. Контроль за дотриманням учасниками зовнішньоекономічної діяльності встановленого порядку переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон виступає одним із пріоритетних завдань митних органів. У той же час, в світлі інтеграції України в систему міжнародних господарських відносин, створення умов, що сприяють прискоренню товарообігу і розширенню зовнішньоторгівельних зв'язків також слід розглядати в якості одного з основних напрямів діяльності [1]. Разом з тим спрощення процедур, пов'язаних з переміщенням товарів через митний кордон, і скорочення часу митного оформлення не дозволяють здійснювати достатньо повний митний контроль на етапі попередніх операцій та безпосередньо під час переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України. У цих умовах зростає роль митного контролю після випуску товарів.

**Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій.** Питанням фінансового контролю присвячені роботи таких авторів, як Клімова С. М., Єгоров К. І., Дефліз Ф. Л., Ірвін Д., Ллойд Д., Дороша Н. І., Лейлі О., Хірш М. Б., Хан Д.

### Постановка завдання

– розглянути основні проблеми системи фінансового контролю на засадах митного постаудиту, як одного із пріоритетних напрямів вдосконалення діяльності митної служби;  
– визначити методичні підходи до проведення і оцінки результативності фінансового контролю на засадах митного постаудиту.

**Виклад основного матеріалу.** Система фінансового контролю на засадах митного постаудиту є одним з пріоритетних напрямів вдосконалення діяльності митної служби і одним з найбільш ефективних заходів перевірки сумлінності учасників зовнішньоекономічної діяльності, дотримання законодавства та виявлення порушень, пов'язаних з митною вартістю. Дана форма контролю є також частиною фінансового контролю, спрямованої на дотримання фінансового законодавства та фінансової дисципліни учасниками ЗЕД. Фінансовий контроль на засадах митного постаудиту передбачає проведення перевірок та аудиту зовнішньоекономічної діяльності після виробництва митного оформлення.

Система ефективного фінансового контролю на засадах митного постаудиту, яка дозволяє оптимізувати ресурси митної служби, спрямована на вирішення наступних завдань: контроль повноти сплати митних платежів; застосування заходів щодо стягнення сум заборгованостей зі сплати митних платежів та податків; визначення форм і методів ухилення від сплати митних платежів та податків; спрощення та прискорення митних процедур; розкриття злочинів і правопорушень у сфері митної справи [3].

Проблема розмитості кордонів між застосованими формами митного контролю після випуску товарів також ускладнюється відсутністю детальних методик проведення аналітичної роботи, використання можливостей аналізу фінансово-господарської діяльності, чітких рекомендацій щодо проведення попередньої аналітичної роботи.

В існуючій нині системі митного контролю після випуску невіршених завдань, що перешкоджає його подальшому розвитку, є недостатнє методичне забезпечення митного контролю після випуску.

Світовий досвід свідчить, що активний розвиток дій фінансового контролю на засадах митного постаудиту передбачає можливість трансформації митної ревізії з форми подальшого контролю на інструмент превентивних дій, спрямованих на розмежування об'єктів контролю на групи ризику, що дозволять забезпечити збільшення виявлених порушень митного законодавства. Необхідність концентрації зусиль контролерів на методах аналізу ризиків, які дозволяють розділити сукупність осіб, які підлягають перевірці на тих, які мають невисоку ймовірність ризику порушень, і тих, які можуть мати помилки та фінансові порушення високого ступеня ймовірності, визначається розвитком в митних органах системи управління ризиками.

У сучасних методах митного контролю процес управління ризиками є одним з найважливіших аспектів. Він допомагає визначити, де існують області найбільшої схильності ризику, і підтримати управлінські рішення з питання розподілу контрольних процедур. У той же час українська система ще далека від показників ефективності системи управління ризиками, що функціонує в США і країнах ЄС. З одного боку, це пов'язано з переходом від ідеології тотального митного контролю, яка застосовується в Україні протягом багатьох років, до ідеології точкового вибіркового митного контролю, заснованого на використанні аналітичних даних і новітніх інформаційних технологіях, а з іншого боку, в Україні є унікальна можливість перейняти багатий досвід зарубіжних країн і при цьому уникнути помилок і труднощів, з якими зіткнулися розробники системи управління ризиками [3].

Система управління ризиками (СУР) ґрунтується на наступних базових принципах:

- цільової спрямованості, що полягає в підпорядкуванні всіх завдань митних органів і способів їх вирішення цілям забезпечення дотримання митного законодавства;

- цілісності, що полягає у розробці та використанні структурними підрозділами митних органів функціональних підсистем управління ризиками за напрямками роботи, як елементів єдиної системи митних органів;

- інформаційної єдності, яка полягає в сумісності інформаційних джерел і єдиних підходів до процедур обробки та аналізу інформації, а також її взаємозв'язку, як по вертикалі, так і по горизонталі, на всіх рівнях митного адміністрування;

- законності, що забезпечує відповідність прийнятих заходів щодо запобігання або мінімізації ризиків чинному законодавству.

- Застосування СУР при організації митного контролю, дозволяє:

- ефективно використовувати ресурси митних органів шляхом переходу від тотального митного контролю при переміщенні товарів через митний кордон до цілеспрямованого вибіркового контролю, що спрямоване на забезпечення прискорення переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон;

- скоротити час проведення процедур митного оформлення та контролю, і звільнити учасників ЗЕД від зайвих форм митного контролю при переміщенні товарів;

- ефективно проводити митний контроль з використанням методів аудиту.

- Для визначення профілів ризику та здійснення управління ризиками необхідними умовами є:

- повнота, оперативність (своєчасність) і достовірність інформації, яка використовується для розробки і реалізації заходів щодо запобігання та мінімізації ризиків;

- системність і комплексність заходів зі збору, узагальнення та аналізу інформації, наявність незалежних джерел інформації, а також технологія збору інформації, періодичність оновлення, поповнення баз даних і рух (оборот) інформації, що забезпечують максимальну достовірність та об'єктивність отриманих результатів, а також прийняття оптимальних рішень для визначення необхідних заходів щодо запобігання та мінімізації ризиків [4].

Необхідність перегляду підходів до здійснення контролю на засадах митного постаудиту пов'язана також з тим, що митним органам належить зайнятися побудовою та впровадженням системи аналізу управління ризиками для планування перевірок учасників ЗЕД. Крім того, необхідно законодавчо орієнтувати роботу підрозділів контролю на засадах митного постаудиту не тільки на безумовне виявлення порушень митного законодавства, а також проводити контроль на засадах митного постаудиту для підтвердження добросовісного статусу учасників зовнішньоекономічної діяльності. Схематично методичні підходи до проведення контролю на засадах митного постаудиту на сучасному етапі можна структурувати по блокам, представленим на рис. 1.

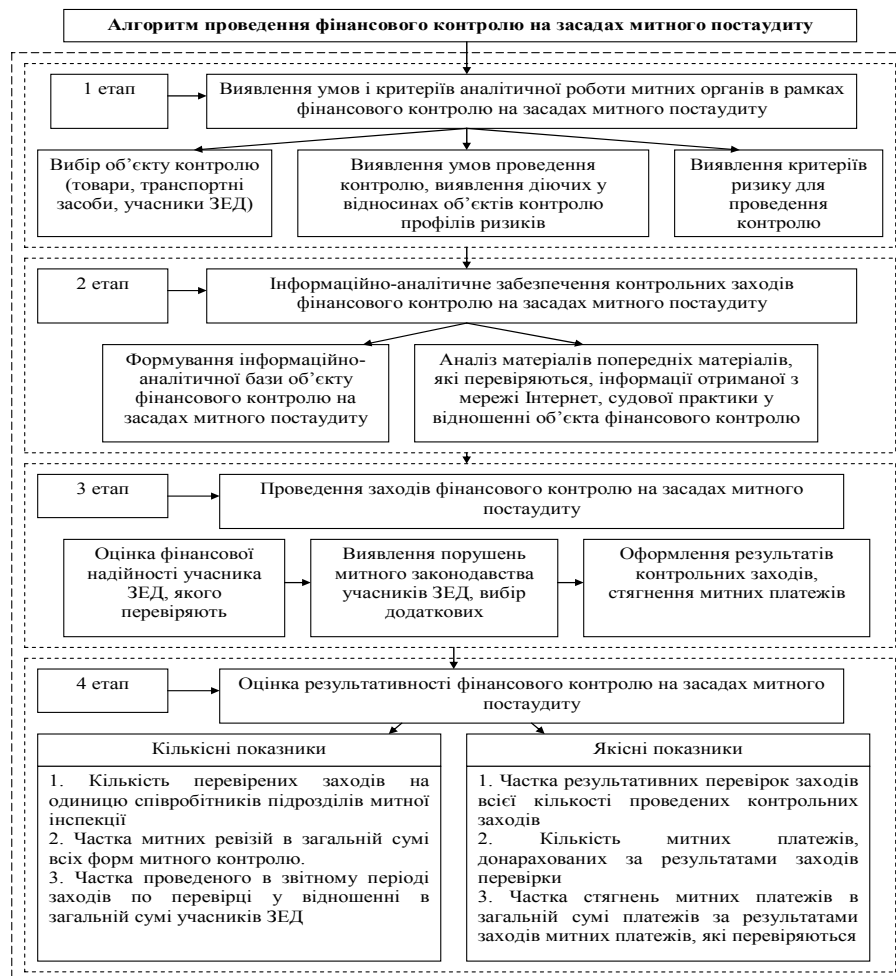


Рис. 1. Методичні підходи до проведення і оцінки результативності фінансового контролю на засадах митного постаудиту

Ключовим етапом при проведенні митного контролю після випуску товарів є вибір об'єктів митного контролю. Даний етап має бути, результатом комплексного аналізу діяльності учасників ЗЕД, митних брокерів та інших осіб, пов'язаних із зовнішньо-торгівельними операціями, що вказує на значний ступінь ризику порушення митного законодавства, в першу чергу фінансового, при митному оформленні.

Даний етап постконтролю можна розбити на кілька підетапів.

Перший етап – виявлення умов і критеріїв аналітичної роботи. Мета даного етапу – визначення області передбачуваного ризику недотримання митного законодавства. З цією метою проводяться: вибір об'єкта аналізу (товари і транспортні засоби, що знаходяться під митним контролем або випущені для вільного обігу, діяльність митних брокерів, осіб, що здійснює оптову або роздрібну торгівлю ввезеними товарами і т.д.); визначення умов проведення аналізу (підбір необхідних для аналізу правових актів, визначення діючих щодо товарів профілів ризику); визначення критеріїв ризику для проведення аналізу (номенклатура і країна походження товару, маршрути її доставки, фінансове становище учасника ЗЕД).

Другим етапом є систематизація відомостей, необхідних для аналітичної роботи. На даному етапі відповідно до заданих параметрів аналізу здійснюється збір необхідної інформації. На даному етапі за результатами проведеної роботи необхідне узагальнення отриманих відомостей: формування бази даних результатів аналітичної роботи для створення резерву об'єктів митного контролю після випуску товарів, складання аналітичної довідки містить відомості про мету аналізу та критерії відбору інформації, аналізованому періоді, оцінку діяльності учасників ЗЕД, результати проведеного аналізу пропозиції щодо проведення перевірок заходів в розрізі місяця, часу і конкретних виконавців та оцінку очікуваної результативності постконтрольних заходів.

Третій етап – безпосередньо проведення аналізу митного оформлення товарів відповідно до певним напрямом роботи і виявлення індикаторів ризику. На даному етапі відбувається виявлення ризиків порушення митного законодавства при декларування товарів і транспортних засобів, виявлення додаткових об'єктів митного контролю. Для цього здійснюється зіставлення даних щодо обсягів митного оформлення в розрізі вартості товарів, які оформляються, митного оформлення, порівняння даних за аналізованим об'єктом з

даними по митному оформленню аналогічних товарів і транспортних засобів, за якими вже виявлялися порушення митного законодавства.

Особливу цінність на даному етапі набувають відомості, пов'язані з фінансово-господарською діяльністю учасника ЗЕД в цілому, оскільки аналіз даних відомостей дозволяє зробити висновок про можливість проведення відносно учасника ЗЕД контрольних заходів.

Одним, який найбільш часто зустрічається в наукових дослідженнях, напрямом методичного удосконалення та підвищення результативності митного контролю після випуску товарів є використання при проведенні інспекційних заходів методів аудиту.

У той же час на сьогоднішній день не розроблено жодних нормативних документів, методичних вказівок, що дозволяють координувати дії співробітників митних органів, які здійснюють митний контроль з використанням методів аудиту, не визначені основні методи, прийоми і способи здійснення таких перевірок. Тому виникає невирішене протиріччя між необхідним і існуючим рівнем методичного забезпечення контролю митної вартості після випуску товарів [2].

Методично аудит не аналогічний контролю митних органів після випуску товарів. Цілі аудиту та митного контролю, який здійснюється митними органами, розрізняються. Так, метою проведення митного контролю після випуску товарів є виявлення і припинення правопорушень, пов'язаних з недостовірною заявою відомостей про митну вартість, а мета проведення аудиту – формування думки про достовірність відомостей, що відображаються у фінансовій та бухгалтерській документації. Аудитором можуть бути дані обґрунтовані рекомендації в разі виявлення порушення законодавства, але він не має права змусити приймати рішення. Однак на підставі таких рекомендацій учасник ЗЕД може самостійно змінити заявлені відомості, доплатити невірно нараховані митні платежі, тим самим уникнувши наявності правопорушення. У той же час використання можливостей професійного аудитора

може істотно підвищити ефективність митного контролю.

У зв'язку з вищевикладеним є доцільним не стільки використовувати методи аудиту в контрольній практиці, скільки, в першу чергу, залучити до інспекційних заходів професійних аудиторів, що володіють спеціальними знаннями та навичками, необхідними для надання сприяння митним органам.

Залучити професійного аудитора при проведенні постконтрольних заходів доцільно в наступних випадках: при перевірці щодо великих організацій, для яких характерні значний обсяг зовнішньоторгівельних операцій і фінансово-бухгалтерського документообігу; при проведенні перевірок щодо великої кількості товарів, що ввозяться з наданням пільг по сплаті митних платежів.

Залучення аудиторів повинно бути спрямоване на виявлення фінансових і бухгалтерських операцій при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, що містять ризики фальсифікації або недостовірного відображення облікових даних та бухгалтерської звітності, невірного обчислення вартості товарів, які переміщуються через кордон, отримання доказів достовірності або недостовірності звітності [5].

Напрями перевірки, що здійснюються в рамках завдання митного органу з виявлення фінансових та інших порушень при проведенні контролю на засадах митного постаудиту, представлені на рис. 2.

Результатом роботи має стати експертний висновок, звіт, рекомендації або інший документ, який надається керівнику ревізійної комісії для включення в акт або робочу документацію за результатами перевірок заходів. Крім того, залучення таких фахівців доцільно також і при проведенні роботи, пов'язаної з аналізом фінансово-господарської діяльності учасників ЗЕД. Дана діяльність може бути спрямована на перевірку якісного стану майна, ефективність використання капіталу та інших питань, безпосередньо пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю.



Рис. 2. Напрями перевірки, яка здійснюється аудиторами в рамках завдання митного органу з виявлення фінансових та інших порушень при проведенні контролю на засадах митного постаудиту

**Висновки.** Виявлено, що вказані методичні підходи можуть стати успішним поєднанням форм, методів і цілей митного контролю та аудиту, які спрямовані на підвищення ефективності контролю на засадах митного постаудиту. При цьому необхідно зазначити, що для успішного вирішення завдань щодо підвищення ефективності

діяльності митної служби проведення детальної результативності «зовнішнього» митного контролю за діяльністю учасників зовнішньоекономічної діяльності, має здійснюватись з одночасним посиленням «внутрішнього» фінансового контролю та проведенням оцінки результативності, аудиту ефективності діяльності самих митних органів.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Гребельник О.П. Основи митної справи / Гребельник О.П. – Київ, 2003. – 256 с.
2. Клімова С.М. Державний фінансовий контроль в системі державного управління / С.М. Клімова // Актуальні проблеми державного управління. – Х.: УАДУ ХФ, 2001. – № 3. – С. 106–112.
3. Егоров К.И. Соотношение государственных и негосударственных видов финансового контроля / К.И. Егоров // Право и образование. – 2007. – № 10. – С. 124–131.
4. Науменко В.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / В.П. Науменко, П.В. Пашко, В.А. Руссков. – К.: Знання, 2004. – 238 с.
5. Guidelines for internal control standards for the public sector. INTOSAI, 2004 / [Електронний ресурс] – [http://intosai.connexce-hosting.net/blueline/upload/1\\_guicspubsece.pdf](http://intosai.connexce-hosting.net/blueline/upload/1_guicspubsece.pdf).

*Рецензенти: Багмет М. О. – д.і.н., професор;  
Письмаченко Л. В. – д.держ.упр.*

© Шкуратова І. І., 2012

*Дата надходження статті до редколегії 02.12.2011 р.*