



УДК 657.6:656.073.5

ПАШКО Павло, д. е. н., директор Організаційно-розпорядчого департаменту Державної митної служби України

МИТНИЙ АУДИТОРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ

Розглянуто питання забезпечення ефективності митного контролю в умовах глобалізації і пов'язаних з нею викликів. Проаналізовано зміст поняття "митний аудиторський контроль" та його місце у системі митного адміністрування. Визначено окремі питання забезпечення пріоритетів у справі вдосконалення митного адміністрування, пов'язані з процедурами митного аудиторського контролю.

Ключові слова: міжнародна торгівля, митне адміністрування, митна безпека, митний аудиторський контроль, державна безпека.

Міжнародна торгівля – це ключовий путівник для економічного зростання та розвитку країни. Вона керується правилами регіональних і багатосторонніх торгових систем, преференційними торговими угодами й національним законодавством. Подальший розвиток базується на поєднанні чинників, що містять миттеву інформацію про товари, переміщувані між країнами, технічні засоби зв'язку, досягнення в методах транспортування, торгіву лібералізацію, удосконалення та зміни у формах контролю з боку держави.

Перед Україною стоїть завдання відновлення зростання, а також модернізації економіки країни. Єдиний шлях виходу її на траєкторію сталого розвитку – це проведення рішучих і всеосяжних реформ, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності держави.

У розділі "Реформування митних процедур" Програми економічних реформ на 2010–2014 роки "Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава" [1] запропоновано для спрощення, підвищення ефективності та прискорення процесу митного оформлення імплементувати положення Кіотської конвенції, зокрема концепцію запровадження авторизованих митних операторів, і здійснювати подальшу

модернізацію митного законодавства на основі законодавства ЄС, а саме *Customs Blueprints*.

Деякі з найбільш новаторських рішень, закладених у модернізований Митний кодекс ЄС, про спрощення процедур, а саме про централизоване митне оформлення, зможуть бути повноцінно реалізовані тільки в разі організації ефективного митного аудиторського контролю, який зрештою стане домінуючим інструментом митного контролю в ЄС [2].

Важливою складовою національної безпеки України є митна безпека [3]. Новий Митний кодекс України, який набув чинності 1 червня 2012 р., визначив метою митної політики держави забезпечення національних митних інтересів і безпеки України. При цьому Кодексом визначено, що митні інтереси України – це ті національні інтереси, забезпечення та реалізація яких досягаються шляхом здійснення митної справи, а митна безпека – це стан захищеності митних інтересів [4].

Митний аудиторський контроль – одна з форм митної діяльності, що спрямована на реалізацію митної політики держави й забезпечує її митні інтереси. Стан здійснення митного аудиторського контролю (у тому числі як складової системи управління ризиковими ситуаціями) є одним із показників рівня забезпечення митної безпеки держави. Однак на сьогодні ще недостатньо опрацьовано питання реалізації механізмів митного аудиторського контролю як складової системи аналізу ризиків.

Для реалізації Програми [1] у митній сфері, зокрема в частині запровадження аудиторського контролю, потрібно визначити механізми, що дозволять підвищити дієвість та ефективність митного контролю.

В умовах формування конкурентоспроможної економіки держави завдання митниці полягають у контролі за рухом товарів, забезпеченні безпеки інтересів держави та наповненні державної скарбниці. Визначення механізмів забезпечення дієвості та ефективності митного контролю досить широко висвітлено в науковій літературі. Зокрема пошуку й розробленню методів наукової оцінки процесів забезпечення митної безпеки, а також методичних підходів і практичних рекомендацій щодо реалізації механізмів митної діяльності приділяють увагу у своїх роботах такі вчені, як А. Агапова [5], С. Барамзін, І. Бережнюк, А. Войцещук [6], В. Горбулін, А. Єгоров, Я. Жаліло, Є. Зибіна [7], Т. Ліпіхіна, В. Мунтіян, В. Наumenко, П. Пісний, С. Терещенко, В. Чижович [8] та ін.

Метою статті є визначення окремих питань забезпечення пріоритетів у справі вдосконалення митного адміністрування, пов'язаних із проведенням митного аудиторського контролю на основі системи аналізу та управління ризиковими ситуаціями.

Наукові дослідження визначають нові потреби, перспективи та ролі сучасної держави. Результатом цих досліджень стало визнання колективної відповідальності держав у створенні спокійнішого, процвітаючого й справедливого світу, оскільки нації та суспільства стають дедалі

більше взаємопов'язаними й залежними один від одного. Масштабні завдання виходять за рамки державних кордонів і потребують глобальних рішень. Крім співпраці на світовому рівні, держави також зміцнюють співробітництво на регіональному рівні шляхом створення та розвитку митних об'єднань, зон вільної торгівлі й укладення договорів про економічне співробітництво.

Стратегічні генератори й нові транснаціональні та національні завдання зумовили зростання потреб і відповідальності держав у ХХІ ст. Згідно із визначенням ООН глобалізація не скорочує, а переглядає роль держави та її відповідальність на національному, регіональному й міжнародному рівнях [2]. Ключовими обов'язками держави є:

стимулювання соціально-економічного розвитку (забезпечення належного рівня управління соціальним та економічним розвитком шляхом упровадження й реалізації відповідної соціально-економічної політики);

створення умов для економічного зростання (визначення правил гри та сприяння ефективній міжнародній торговельній системі – важливі для економічного зростання й наповнення державного бюджету завдання);

управління кордонами (забезпечення безпеки кордону – одна з найперших функцій держави. Виконання цієї функції у відкритому світі сьогодні більш важливе, ніж будь-коли. Держави усвідомлюють, що міжнародна торгівля та економічна інтеграція актуалізують нові глобальні завдання безпеки, які повинні бути спрямовані в міжнародному плані таким чином, щоб могли реалізовуватися в спільних рішеннях);

страхування (забезпечення безпеки – також одна із головних функцій держави, розширення традиційного поняття військової та політичної національної безпеки, національної економічної безпеки, що стає одним із завдань митної безпеки країни);

захист громадян, зокрема від таких загроз, як заражена їжа, небезпечні іграшки та споживчі товари, підроблені ліки й інша фальсифікована продукція, що також висуває нові вимоги для митниці.

Завдання митниці у ХХІ ст. полягає в контролі за рухом товарів, забезпеченні безпеки національних інтересів держави та наповненні державної скарбниці [2]. Ключові цілі повинні досягатися за дотримання державної політики й законів, що застосовуються під час перетину кордону товарами та орієнтовані на захист митних інтересів держави, боротьбу з контрабандою та порушеннями митних правил, захист державного кордону та сприяння законній торгівлі.

Для реалізації цього завдання кожній державі потрібно:

- забезпечити достовірність, передбачуваність та безпеку міжнародного руху товарів і людей, що супроводжують товари, шляхом установлення прозорих і точних стандартів;
- ліквідувати дублювання й затримки в ланцюзі постачань, зокрема ведення багаторазової звітності щодо проведення перевірок;

- забезпечити отримання, оброблення і захист інформації про рух товарів, переміщуваних через кордон, та про їх реалізацію всередині країни;
- зміцнити співпрацю між митними адміністраціями, між митницями й бізнесом, митницею та іншими державними установами шляхом створення багатопланового й добровільного співробітництва;
- надати митним адміністраціям повноваження спрощувати механізми й правила законної торгівлі.

Глобалізація та інші сучасні виклики потребують нового підходу до управління рухом товарів через міжнародні торговельні ланцюги постачань і через кордони, що зумовлює необхідність розвитку нового стратегічного напрямку діяльності митниці.

Спрощення процесів митного оформлення, поступовий перехід на сучасні технології електронного документообороту (у тому числі електронного митного оформлення) усе більше впливають на процеси митного оподаткування. Міжнародні компанії в перспективі зможуть не тільки виробляти товари й послуги та вести свій бухгалтерський облік де завгодно, а й переміщувати товари через кордони та реалізовувати їх із використанням різних схем по всій території своєї країни, країн різних спільнот, інших країн світу. Митні органи повинні будуть відслідковувати ці дії, але для цього потрібно змінити їхні повноваження, поступово наблизивши до вимог сучасності. Це особливо актуально для митних органів України, оскільки здійснювати такі дії вони поки не можуть через наявність певних обмежень у чинному законодавстві. Допоможе у вирішенні питання повного оподаткування імпортованих товарів митний аудиторський контроль, проведення якого повинно базуватися на праві доступу державних органів, зокрема митних (у визначених державою випадках), до бухгалтерських документів не тільки імпортерів товарів, а й транзитних суб'єктів і кінцевих продавців товарів. Перевіряти таку інформацію можуть різні державні органи, але критично важливе не проведення власне перевірки, а безперешкодний доступ до інформації, отриманої в її ході, для цілей державного контролю.

Забезпечення ефективності митного контролю потребує здійснення достатньої кількості процедур перевірки відомостей про товари, переміщувані через митний кордон (що гарантує протидію шахрайству), а саме:

- ✧ контроль на базі митних аудиторських перевірок у приміщеннях економічних операторів, що забезпечить підвищення якості перевірок, скоротить затримки на кордонах і прискорить оформлення товарів;
- ✧ отримання електронної інформації від міністерств і відомств про дозвільні документи, що визначають заходи нетарифного регулювання;

✧ упровадження систем юридичного підтвердження достовірності інформації, а також персональної ідентифікації осіб, які надають цю інформацію (наприклад, за допомогою електронного цифрового підпису);

✧ зміни в системі бухгалтерського обліку для підприємств – економічних операторів усередині країни. Такі зміни повинні передбачати обов'язкове зазначення в бухгалтерських документах номера вантажної митної декларації, яка підтверджує факт увезення товару на територію України, а також відповідний облік товару, що дозволить здійснювати процедури контролю не тільки в момент декларування товару в митному органі, а й під час перевірки партії товару мережі роздрібною торгівлі;

✧ зміни в системі обліку товарів для підприємств зі спрощеним порядком такого обліку;

✧ упровадження додаткових заходів контролю щодо товарів, які експортуються, переміщуються транзитом і перебувають у митних режимах, що передбачають тривале перебування товарів на території країни;

✧ створення системи отримання від правоохоронних і державних органів та оброблення інформації про характеристики товару, контрольованого митними органами на митному кордоні України й визначеним державним органом усередині держави;

✧ формування системи контролю з боку громадськості за сумлінністю продавців товару. Наприклад, шляхом створення та оперативної цілодобової підтримки сайту митної служби з розгорнутим доступом для громадян, що дозволить отримувати за номером вантажної митної декларації інформацію про назву ввезеного товару тощо;

✧ визначення кола осіб та їх прав на проведення митного аудиторського контролю, а також надання певним фахівцям можливості оперативного доступу до централізованих баз даних митної інформації;

✧ модернізація та зміцнення системи захисту митної інформації від можливості її заміни й підроблення;

✧ надання можливості митним органам отримувати від правоохоронних та інших органів і обробляти інформацію, що стосується боротьби зі злочинністю (шляхом, наприклад, делегування митним органам права здійснювати оперативно-розшукову діяльність [6, с. 151–152] у частині забезпечення митної безпеки);

✧ упровадження системи багатоетапного аналізу та управління ризиковими ситуаціями.

Ця система складається з таких етапів: *перший* – збір і аналіз інформації про зовнішньоекономічні операції, відомостей про суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, про їхню фінансово-господарську діяльність та про суб'єктів-посередників [3]; *другий* – пропуск товарів на територію України на підставі результатів оброблення попередньої

інформації з визначенням товарів і транспортних засобів, що підлягають обов'язковій перевірці; *третій* – реалізація елементів інформаційного митного контролю (формат-логічного контролю; аналізу та оцінки ризиків на основі інформації, отриманої при декларуванні товарів; аналізу та оцінки попередньої інформації від країн імпорту; оперативної інформації про товари та суб'єктів, які подають товари до митного оформлення; контролю даних зіставлень), який будується на основі результатів оброблення даних економічних індикаторів та індикаторів безпеки [9]; *четвертий* – оброблення інформації, отриманої в рамках системи боротьби з корупцією в митних органах; *п'ятий* – оброблення інформації про стан товарів, що перебувають під митним контролем на території держави; *шостий* – інформування фахівців митного аудиторського контролю про виклики, пов'язані з увезенням товару на територію України, про підприємства, чия діяльність характеризується високим ступенем ризику недотримання митного законодавства, про застосування "інформаційних" і "силових" заходів [10]; здійснення митного аудиторського контролю; *сьомий* – контроль ризикових ситуацій та інформування покупців і продавців про ризики продажу й придбання недоброякісного та контрафактного товару; *восьмий* – стимулювання дій компаній з усунення виявлених недоліків, проведення власними силами митного аудиторського контролю, коригування критеріїв ризику та інформаційної бази системи аналізу ризиків.

Досвід роботи в різних країнах світу дає можливість упровадити систему аналізу та управління ризиковими ситуаціями на основі результатів аналізу діяльності компаній-імпортерів [10], що вимагає від митниці посилення митного контролю на етапі "фундаментального контролю" [11] зі скороченням обсягу митних процедур у момент перетинання товарами кордону й під час митного оформлення. Таким шляхом може бути реалізований концептуальний підхід "Митниця довіряє чесним суб'єктам", що приведе до посиленого контролю тільки за діяльністю потенційних порушників митних правил, на відміну від існуючого підходу, коли митниця фактично здійснює тотальний контроль.

Важливою складовою системи аналізу та управління ризиковими ситуаціями в митній справі є митний *аудиторський контроль* – метод контролю за діяльністю економічних операторів шляхом перевірки їх рахунків, правильності обліку і систем, які фіксують та зберігають митну інформацію.

Експерти Всесвітньої митної організації роз'яснили поняття митного контролю після випуску товарів з використанням методу аудиту (post-clearance audit): "це процес, що дає можливість співробітникам митниці перевіряти точність декларацій за допомогою перевірки книг, записів, бізнес-систем і всіх відповідних митних комерційних даних фізичних та юридичних осіб, безпосередньо або побічно задіяних у міжнародній торгівлі" [5].

Митний аудиторський контроль повинен розглядатися як варіант спрощення механізмів торгівлі, прискорення процедур митного контролю в момент переміщення товару через митний кордон, а також доставки товару в місця безпосередньої торгівлі. Для проведення митного аудиторського контролю можна використовувати поряд із традиційними видами аудиту (камеральною перевіркою, документальним аудитом, зустрічними перевірками, одночасними перевірками) форми електронної перевірки документів (зокрема зустрічні й синхронні). Електронні процедури набувають важливості під час проведення самого аудиту та його складових:

- збирання інформації;
- планування аудиту;
- аналізу можливих ризиків щодо ймовірних порушень, у результатах якого повинна відображатися природа порушень;
- кількісного аналізу на основі листування, попередніх нарахунків і декларацій, наявної оперативної інформації;
- перевірки методів сплати платежів;
- оцінювання результатів митного аудиторського контролю тощо.

Багатофункціональна комплексна система "Електронна митниця", яка створюється в митній службі України, дасть можливість застосовувати традиційно використовувані в аудиті методи обміну інформацією (обмін за запитом, автоматичний обмін, спонтанний обмін) з усіма суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, митними органами різних країн і правоохоронними органами всередині держави.

Згідно з Кіотською конвенцією митний аудит – це *форма митного контролю*, здійснюваного митними органами для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, шляхом вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом. При цьому в новому Митному кодексі України (МКУ) [4] серед форм митного контролю немає такої форми, як аудиторський або постаудиторський контроль.

Стаття 345 МКУ визначає можливість проведення *документальних перевірок* дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, а стаття 346 передбачає можливість проведення планових і позапланових виїзних перевірок. При цьому митниця може перевіряти тільки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), який безпосередньо ввіз товар до України.

Основне завдання таких перевірок виражено у назві статті 345 МКУ, де метою перевірки визначено своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати митних платежів. Однак сферу проведення таких перевірок *обмежено* пунктом 7 статті 346 МКУ, де визначено, що документальною позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка підприємства, проведення якої не передбачено планами роботи митно-

го органу та яка може проводитися за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1) центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, у порядку контролю здійснено перевірку матеріалів документальної перевірки, проведеної митним органом, і виявлено невідповідність висновків, зазначених в акті перевірки, вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання підприємством вимог законодавства з питань державної митної справи. Проведення такої позапланової документальної виїзної перевірки може ініціюватися центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, тільки за умови, що стосовно посадових осіб митного органу, які проводили таку перевірку, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу. У такому разі центральний орган виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, визначає митний орган для проведення такої перевірки;

2) виявлено факти або отримано документальну інформацію, що свідчать про порушення підприємством вимог законодавства з питань державної митної справи, а підприємство не надало пояснення та його документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит митного органу протягом 10 робочих днів з дня отримання такого запиту;

3) підприємством не подано в установлений строк митну декларацію;

4) розпочато процедуру припинення діяльності підприємства (крім перетворення підприємства), порушено провадження в справі про визнання підприємства банкрутом;

5) підприємством подано в установленому порядку митному органу заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, у яких вимагається повністю або частково переглянути результати відповідної перевірки або скасувати прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення та зазначаються обставини, що не були досліджені під час перевірки й об'єктивний розгляд яких неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, які стали предметом оскарження.

Слово "аудит" в МКУ зустрічається тільки у статтях, які вимагають проводити обов'язкові незалежні аудиторські перевірки як умову надання дозволу на діяльність уповноважених економічних операторів і фінансових гарантів (ст. 13 і 315 МКУ).

У Законі України "Про аудиторську діяльність" [12] сказано, що аудиторська діяльність – це *підприємницька діяльність*, яка включає в себе організаційне й методичне забезпечення аудиту, практичне вико-

нання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг. Аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку й показників фінансової звітності суб'єкта господарювання – здійснюється з метою висловлення *незалежної думки аудитора* про їх достовірність у всіх істотних аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або іншим правилам (внутрішнім положенням суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів. Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення. Аудит може проводитися з *ініціативи* суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (*обов'язковий аудит*).

Термін "митний аудит" згідно з чинною нормативною базою може означати тільки предметний вид підприємницької діяльності, провадження якої методично можна порівняти з проведенням митного контролю після випуску товарів. Однак цілі митного аудиту та митного контролю, здійснюваних митними органами, відрізняються. Метою проведення митного контролю є виявлення й припинення правопорушень, пов'язаних із заявою недостовірних відомостей у митній декларації, мета ж проведення митного аудиту – формування думки про достовірність інформації, заявленої в митній декларації, та виявлення можливості порушень митного законодавства.

Аудитором можуть бути надані обґрунтовані рекомендації в разі виявлення порушення законодавства й спотворень бухгалтерської звітності в імпортера, але аудитор не має права змушувати приймати рішення. Однак на підставі таких рекомендацій учасник ЗЕД може самостійно змінити дані, наприклад величину заявленої митної вартості, тим самим уникнути правопорушення. Проаналізувавши сучасну ситуацію на ринку консалтингових послуг, можна зробити висновок, що деякі компанії будуть пропонувати митний аудит як один із предметних видів підприємницької діяльності.

Актуальність такої можливості підтверджується результатами проведених митними органами перевірок, які виявили багато порушень, що призводять до недоотримання митних податків на сотні мільйонів гривень.

У регіоні діяльності Північно-Західного митного управління федеральної митної служби Росії проводився експеримент [5] із визначення шляхів створення та оптимального розвитку системи митного аудиту. Митний аудит тут розглядався як один із напрямів підприємницької діяльності – предметний вид аудиторської діяльності. Перевірка за методикою митного аудиту діяльності понад 20 митних брокерів Санкт-Петербурга виявила серйозні недоліки, припинення яких з боку митних органів (митної інспекції) призвело б призупинення діяльності й відкликання ліцензій брокерів.

Таким чином, об'єднуючи положення двох Законів [4; 12], можна припустити, що митна служба має право не тільки сама проводити митні аудиторські перевірки, а й залучати до їх проведення аудиторські фірми. Під митним аудитом в Україні сьогодні може розумітися тільки підприємницька діяльність з проведення незалежної перевірки достовірності бухгалтерського та іншого обліку, фінансової звітності, у тому числі спеціалізованої, суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб), які пов'язані з торгівлею товарами, що імпортуються в Україну. Митний аудит не може підміняти митного контролю.

Упровадження митного аудиторського контролю дасть можливість реалізувати концепцію добровільного дотримання норм законодавства суб'єктами, що надають товари до митного оформлення. Це означає, що митна служба зможе очікувати від платників митних податків і зборів дотримання закону без будь-якого примусу з боку держави та вважає, що платник не ставить для себе питання, платити йому податки чи ні. З цього випливає, що за будь-якого відхилення від такої норми поведінки повинні застосовуватися примусові заходи.

Однак таку можливість у МКУ не прописано, хоча прямо й не заборонено. Норми такого митного аудиторського контролю необхідно закладати до Митного кодексу. І не тільки митного аудиторського контролю, який проводять незалежні аудитори (за запитом суб'єкта ЗЕД або відповідно до запитів митниці), а й державного митного аудиторського контролю, який зможуть проводити митні інспектори та інші державні службовці (наприклад, податківці).

Рішення щодо впровадження митного аудиторського контролю потрібно розглядати як пріоритет у справі вдосконалення митного адміністрування. При бажанні держави спростити процедури митного контролю на кордоні та в момент митного оформлення, що фактично означатиме бажання виконати вимоги Кіотської конвенції, необхідно запровадити як форму митного аудиторського контролю державний митний аудиторський контроль. І такі норми (спільно зі зміною системи бухгалтерського обліку руху імпортованих товарів від імпортера до кінцевого покупця), застосовані на базі оперативного взаємного обміну інформацією між податковою та митною службами, можуть стати *головним інструментом* для значного зменшення кількості митних правопорушень і обов'язкових форм митного контролю на кордоні та для скорочення часу їх проведення. Усі податки, що не стягнені митницею, повинні бути стягнені всередині країни із застосуванням відповідних штрафних санкцій та примусових дій, для чого потрібно створити належний механізм.

Державний митний аудиторський контроль – один із заходів попереджень можливих митних правопорушень, застосування якого дасть

можливість митній службі своєчасно й достатньою мірою виконувати економіко-регуляторну, захисну, фіскальну та інформаційно-статистичну функції митної політики, використовуючи існуючі кадрові можливості.

Для впровадження системи ефективного дієвого державного митного аудиторського контролю необхідно не тільки внести зміни до законодавства, а й *усвідомити цю ідею*. Доведення її до громадськості для розуміння того, що *мета* застосування запропонованих механізмів – це виведення товарообігу імпортованих товарів з тіні та усунення можливості отримання надприбутків завдяки використанню схем незаконного обігу товарів. Для реалізації згаданого необхідні такі практичні дії:

- визначення основних елементів, потрібних для проведення митного аудиторського контролю;
- використання існуючого переліку стандартів, які отримали схвалення податкових та митних адміністрацій країн світу;
- сприяння проведенню ефективнішого митного контролю в кожній точці митної території без збільшення адміністративних або виконавчих витрат операторів завдяки гармонізованому підходу до аудиторського контролю;
- надання практичної допомоги митним органам в оволодінні досвідом інших країн у проведенні митного аудиторського контролю.

Упроваджуючи це, керівництво митних органів сприятиме реалізації єдиного підходу до державного митного аудиторського контролю й застосовуватиме його методи в контексті міжнародної, національної та локальної законодавчої специфіки, за якої посадові особи митних органів здійснюють свою повсякденну роботу.

Таким чином, у сучасних умовах спрощення митних процедур потрібно створювати методики проведення митного контролю на базі методів аудиту. З цього випливає нагальна потреба теоретичного опрацювання проблемних питань, визначення суті та механізму здійснення державного митного аудиту [12; 13], а також удосконалення підходів до формування й підвищення якості системи управління ризиковими ситуаціями [7].

Недосконалість чинного законодавства у сфері митного регулювання й контролю за провадженням зовнішньоекономічної діяльності породжує засилля низькосортних зарубіжних товарів на внутрішньому ринку, сприяє розквіту контрабанди та є загрозою для вітчизняного товаровиробника, перешкодою для підйому національної економіки й для належного дотримання митних інтересів держави.

Отже, здійснення митного контролю після випуску товарів у вільний обіг є для Державної митної служби України одним із найперспективніших заходів забезпечення дієвості митного контролю, дотримання митного законодавства України та пріоритетом у справі вдосконалення

митного адміністрування. Інформацію, яка потрібна для вибору суб'єкта проведення державного митного аудиторського контролю, митна служба повинна отримувати від інших державних органів (у першу чергу – від податкової служби). Митна служба повинна мати можливість проводити державний митний аудиторський контроль самостійно й залучати до цього незалежні аудиторські фірми. Суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, який з власної ініціативи проведе митний аудиторський контроль і виявить недоліки, про що заявить митним органам, повинен мати законну можливість уникнути економічних санкцій. Застосування таких заходів має сприяти спрощенню й прискоренню митних формальностей, лібералізації відносин між митницею та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, при цьому вирішуються завдання раціонального використання трудових ресурсів митних органів, створення сприятливих умов для діяльності учасників зовнішньоекономічних відносин, що, у свою чергу, сприяє забезпеченню митної безпеки держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава* : Програми економічних реформ на 2010–2014 роки / Комітет з економічних реформ при Президентові України. — Режим доступу : www.president.gov.ua/docx/Programa_reform_final_2.pdf.
2. *Митниця в 21 сторіччі. Зростання росту та розвитку шляхом сприяння та безпеки кордону* : Бачення Всесвітньої митної організації. ВТО. — Брюссель. — 2008. — Червень. — Режим доступу : www.wcoomd.org/files/1.%20Public%20files/PDFandDocuments/Annex%20II%20%20Customs%20in%20the%2021st%20Century.pdf.
3. *Пашко П. В.* Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації) : монографія / П. В. Пашко. — Одеса : АТ "Пласке", 2009. — 628 с., іл.
4. *Митний кодекс України* : Закон України від 13 берез. 2012 р. № 4495-VI.
5. *Агапова А. В.* Таможенный аудит: государственный контроль или предпринимательская деятельность? / А. В. Агапова // Ученые записки Санкт-Петербургского им. В. Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. — СПб., 2011. — № 2 (39). — С. 17–24.
6. *Войцешук А. Д.* Актуальні питання порушення митного законодавства та економічна контрабанда у сфері зовнішньоекономічної діяльності / А. Д. Войцешук // Актуальні питання реформування правової системи України : зб. наук. ст. за мат. VI Міжнар. наук.-практ. конф., Луцьк, 29–30 трав. 2009 р. ; уклад. Т. Д. Климчук. — Луцьк : Волинська обласна друкарня, 2009. — 722 с.
7. *Зыбина Е. В.* Концепции дальнейшего развития системы управления рисками в таможенных органах Российской Федерации в условиях функционирования Таможенного союза / Е. В. Зыбина // Ученые записки Санкт-Петербургского им. В. Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. — СПб., 2011. — № 1 (38). — С. 20–24.

8. Czyżowicz Wiesław. Wspólnotowy Kodeks Celny. Komentarz – recenzja // Przegląd podatkowy, Warszawa. — 2008. — № 3 (203). — Р. 20–21.
9. Фінальний звіт для Міністра фінансів України стосовно проведеної оцінки ВМО щодо імплементації рамкових стандартів ВМО: програма Колумб. — К., 2006. — Жовтень.
10. Баширов І. Х. Управління митними ризиками / І. Х. Баширов, Т. П. Писаренко. — К. : Митний брокер. — 2010. — № 8 (159). — С. 77–81.
11. Письмаченко Л. М. Напрямки вдосконалення системи контролю й аудиту в митній службі та її роль у забезпеченні економічної безпеки України / Л. М. Письмаченко // Мат. конф. "Митна політика України у контексті європейського вибору: проблеми та шляхи вирішення", 20–21 листоп. 2003 р. — Дніпропетровськ : АМСУ. — С. 77–78.
12. Про аудиторську діяльність : Закон України від 14 верес. 2006 р. № 140-V.
13. Копцева Л. О. Вплив міжнародних митних правил на законодавство України щодо митного аудиту / Л. О. Копцева // Митна справа. — Львів, 2010. — № 4 (70). — С. 62–71.

Стаття надійшла до редакції 21.05.2012.

Пашко П. Таможенный аудиторский контроль. Рассмотрены вопросы обеспечения эффективности таможенного администрирования в условиях глобализации и связанных с ней вызовов. Проанализированы содержание понятия "таможенный аудиторский контроль" и его место в системе таможенного администрирования. Обозначены отдельные вопросы обеспечения приоритетов в деле совершенствования таможенного администрирования, связанные с процедурами таможенного аудиторского контроля.

Ключевые слова: международная торговля, таможенное администрирование, таможенная безопасность, таможенный аудиторский контроль, государственная безопасность.

Pashko P. Customs audit control. Issues of providing efficiency of customs management in globalization and challenges connected with it have been viewed. The definition of 'customs audit control' and its place in the system of the customs administration have been analyzed. Some questions of securing priorities for improving customs management, connected with procedures of customs audit control on the basis of analysis and risk management systems have been defined.

Key words: international trade, customs management, customs security, customs audit control, document checks, state security.