

О. О. Книшек, старший викладач кафедри обліку і аудиту Академії митної служби України
Є. С. Дяченко, курсант Академії митної служби України
Ю. М. Білан, курсант Академії митної служби України

УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ЯК ОСНОВА ПРОВЕДЕННЯ УСПІШНОГО МИТНОГО ПОСТАУДИТУ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА УКРАЇНСЬКІ ПЕРСПЕКТИВИ

Подано види митного постаудиту, які використовуються в міжнародній практиці, й розглядається досвід митних органів Китайської Народної Республіки у впровадженні митного постаудиту і системи управління ризиками.

В статті представлені види таможенного постаудита, используемых в международной практике, и рассматривается опыт таможенных органов Китайской Народной Республики во внедрении таможенного постаудита и системы управления рисками.

This article represents the views of post-entry audit, which are used in international practice and is considered the experience of customs authorities of china in implementing post-entry audit and risk management.

Ключові слова. Митний постаудит, внутрішній контроль, спрощення митних процедур, управління ризиками, митний контроль.

Вступ. У сучасних умовах поживлення міжнародної торгівлі залишається актуальною проблема спрощення митних процедур і посилення контролю над суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД). З приєднанням України до міжнародної Кіотської конвенції уряд взяв на себе зобов'язання про спрощення й гармонізацію митних процедур для полегшення торгівлі й уникнення затримок в оформленні товарів і транспортних засобів.

© **О. О. Книшек, Є. С. Дяченко, Ю. М. Білан, 2012**

Спрощення митних процедур полягає у пропуску товарів на основі самооцінки без огляду товарів. У таких випадках перевірка відбувається періодично в приміщеннях імпортера, беручи до уваги їх ділову документацію щодо імпорту товарів. Отже, у той час, як процедура імпорту товарів спрощується, інтереси держави залишаються захищеними. З одного боку, імпортери отримують користь від скорочення часу оформлення, заощаджуючи на зберіганні, складських витратах і витратах на страхування. З іншого боку, митні органи здійснюють контроль за оформленням товарів, проводячи митний постаудит на основі системи управління ризиками. Аналізуючи отримані документи від суб'єктів ЗЕД, уповноважені особи митних органів можуть здійснювати перевірки підприємств на відповідність попередньо задекларованим відомостям щодо товарів і в разі їх невідповідності здійснити донарахування митних платежів до бюджету. Інформація, отримана під час митного постаудиту, може бути використана в подальшому адміністративному або судовому розгляді. Під час проведення митного постаудиту митні органи перевіряють законність, доцільність, достовірність інформації, наданої суб'єктом ЗЕД, що перевіряється, а також законності та правильності дій посадових осіб (представників) суб'єкта ЗЕД.

Питання, пов'язані з поняттям митного постаудиту та управлінням ризиків, досліджували такі вчені: А. О. Кулик, Т. С. Єдинак, О. М. Вакульчик, Н. П. Ракович, Д. С. Олійник, І. М. Квеліашвілі, Ю. О. Ліханіна та ін. [1–6]. У працях цих авторів приділялася значна увага формуванню, розвитку і класифікації методів митного постаудиту, управлінням ризиками митного контролю в контексті вимог Кіотської конвенції, але досвіду митних органів Китайської Народної Республіки, зокрема ефективної системи управління ризиками, у дослідженнях названих авторів не було розкрито.

Постановка завдання. Основна мета статті – дослідити види митного постаудиту, які застосовуються в міжнародній практиці, проаналізувати досвід митних органів Китайської Народної Республіки (далі – КНР) у впровадженні митного постаудиту і розглянути їхню систему управління ризиків у митній діяльності як перспективу для України.

Результати дослідження. Генезис митного постаудиту закладено в Кіотській конвенції Всесвітньої митної організації (далі – ВМО). Кіотська конвенція є угодою, за якою всі країни – члени ВМО домовилися про спрощення і гармонізацію митних процедур для полегшення торгівлі й уникнення затримок в оформленні товарів і транспортних засобів.

Відповідно до розділу 6 Кіотської конвенції “митний контроль” – заходи, що вживаються митними органами для забезпечення дотримання митного законодавства. Під час застосування митного контролю митні органи використовують аналіз ризиків для визначення осіб і товарів. Конвенція визначає, що контроль на основі проведення аудиту дає змогу митним органам упевнитися в правильності й достовірності декларації на основі вивчення відповідних книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних тощо [7]. Так, під час митного постаудиту досліджуються питання, які включають тарифну класифікацію, правильність нарахування митної вартості, розрахунок податків, визначення країни походження, правильність нарахування транспортних витрат, пільги, належність держави до митного союзу, членом якого є країна, тощо.

У міжнародній практиці застосовуються три види митного постаудиту, запропоновані департаментом митної адміністрації [8] (табл. 1).

Так, комплексна система аудиту була встановлена для зменшення навантаження на підприємства, а також підвищення ефективності митного контролю.

Вибір компанії для цільової комплексної перевірки здійснюється через аналіз інформації про надійність і фактори ризику компанії. Відповідно до цього в митних органах застосовується система управління ризиками. Управління ризиками дає можливість розв'язати суперечності між ефективним контролем, спрощеними митними процедурами і полегшенням міжнародної торгівлі. Управління ризиками стало звичайним вибором митних служб світу у виконанні ними накреслених завдань.

Таблиця 1

Види митного постаудиту, які застосовуються в міжнародній практиці

| Види митного постаудиту | Опис |
|---|---|
| “Термінова перевірка на просвіт” (випадковий аудит) | Може проводитися одразу або протягом двох днів після митного оформлення товарів, коли вважається, що необхідно здійснити перевірку на правильність нарахування податків |
| Плановий аудит | Здійснюється з метою поглибленого вивчення операцій з окремими товарами, відповідно до яких існує високий ризик ухилення від сплати податків. Через постійні консультації з відповідними установами митні органи отримують пов'язані з торгівлею іноземною валютою записи транзакцій, які дозволяють здійснити комплексний аналіз митного оформлення даних із зовнішніми даними. Аудитори перевіряють оформлені записи, пов'язані з торгівлею, і бухгалтерські книги тощо. У разі виявлення серйозних порушень у ході перевірки справу передають для розслідування в суді |
| Комплексний аудит | Проводиться в компаніях, які мають великі масштаби торгівлі. Під час перевірки враховуються обсяги торгівлі, рівень довіри до компанії. Особлива увага приділяється оформленню документів і бухгалтерських книг для перевірки правильності нарахування обов'язкових платежів у деклараціях, за певний період часу |

Управління ризиком – систематична робота з розробки та практичної реалізації заходів щодо запобігання й мінімізації ризиків, оцінки ефективності їх застосування, а також контролю за застосуванням митних процедур і митних операцій, що передбачає безперервне оновлення, аналіз і перегляд наявної в митних органах інформації [3]. Таке систематичне використання процедур у практичній діяльності митних органів забезпечує їх інформацією, необхідною для охоплення переміщення товарів чи партій, які несуть ризики.

Управління ризиками поділяється на:

- стратегічне;
- операційне;
- тактичне.

Для визначення областей ризику в стратегічному управлінні ризиками виділяють область незначної важливості і втручаються лише там, де досвідчене та практичне судження вказує на таку необхідність. За операційного управління ризиками визначається рівень контролю, необхідний для ефективного усунення оціненого ризику.

Тактичне управління ризиками використовують співробітники митних органів на своїх робочих місцях у термінових ситуаціях і для прийняття термінових рішень про те, які операції з перевезення потребують більшого контролю.

Розглянемо розробку стратегічної національної митної інформації на практичному прикладі Китайської Народної Республіки (КНР) за матеріалами митниці КНР [9]. Існує 5 етапів здійснення управління ризиками (рис. 1).

На першому етапі слід визначити стратегічний і організаційний контекст, у якому здійснюватиметься управління ризиками. Приклад цього – ввезення алкогольних напоїв через митний кордон КНР контрабандним шляхом або незаконне переміщення культурних цінностей.

Огляд управління ризиками

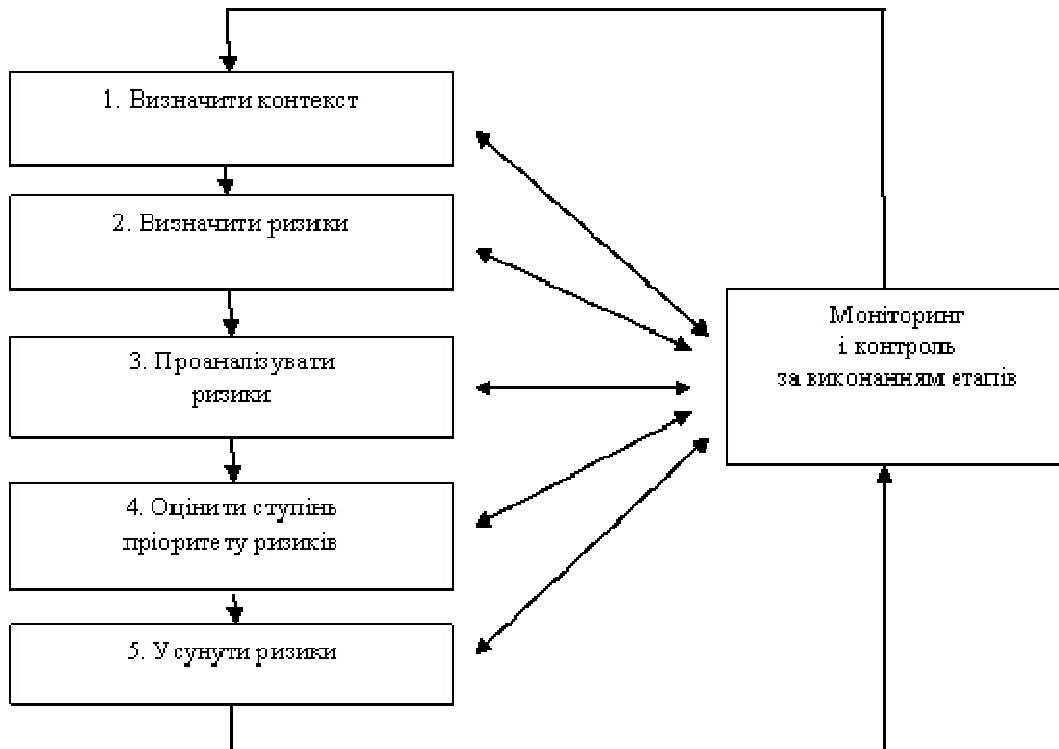


Рис. 1. Етапи управління ризиками в митній службі КНР

На другому етапі визначається, які ризики, чому і як можуть виникнути та з чийого боку. Наприклад, необхідна інформація може розподілятися за певними групами, а саме: пасажирів, провідників, водії, комерційні вантажі, предмети поштових відправлень тощо.

Третій етап характеризується аналізом можливих ризиків та їх наслідків. Прикладом цього є те, що потрібна інформація складається на основі гіпотез, що тенденції майбутніх наслідків можна передбачити певною мірою за допомогою вивчення записів про накладання арештів, штрафів у минулому. Профілями ризику виступають маршрути, на яких зафіксовано випадки контрабандних перевезень, методи приховування заборонених для переміщення товарів від митного контролю, характеристика перевізників зовнішньоекономічної діяльності, причетних до умисних правопорушень.

На четвертому етапі здійснюється порівняльна характеристика розрахункових рівнів ризику з певними критеріями і встановлюються пріоритети в управлінні.

П'ятий етап характеризується усуненням ризиків. Розробляються і реалізуються конкретні плани в управлінні з урахуванням людських, фінансових і технічних ресурсів. Як приклад – позапланова перевірка службою боротьби з контрабандою вагонів поїзда, пасажирів або провідників якого можуть перевозити товари, заборонені для переміщення через митний кордон КНР [10].

Моніторинг і контроль за виконанням вищезазначених етапів відбуваються протягом усього періоду управління ризиками. Перевіряється ефективність діяльності митних органів у боротьбі з порушеннями митних правил.

Ефективний митний контроль залежить від плідної співпраці й повної інформації між різними підрозділами митних установ. Необхідно здійснювати управління базою даних, складати звіти про отриману інформацію, співпрацювати з іншими організаціями і міжнародними органами, використовувати інформаційно-комунікаційні технології. Електронний обмін інформацією має відбуватися завчасно до прибуття вантажів. Слід дотримуватися конфіденційності й захисту інформації під час її обміну між співпрацюючими сторонами.

Прикладом управління ризиками є практика митних органів КНР, у якій управління ризиками в митній діяльності запроваджено в 1994 р., в цей час також запроваджено митний постаудит як вид зовнішнього контролю. На етапі запровадження створено систему митного постаудиту, систему запиту й аналізу митних даних та управління з аналізу даних на двох рівнях, здійснено автоматизацію системи управління профілів ризику та розроблено інтелектуальну систему визначення й відбору ризиків. Ключове завдання управління полягало в забезпеченні механізму постійного аналізу і моніторингу для запобігання і контролю ризиків. Відбувалося впровадження управління ризиками в повсякденній діяльності.

Постала необхідність концентрувати увагу митних органів КНР на суб'єктах з високим ризиком замість концентрації уваги на партіях товарів з високим ризиком. Цьому сприяли аналізи даних митного постаудиту. Практика показала, що техніка управління ризиками стала широко використовуватися в усіх галузях митного

управління й тим самим підвищила ефективність управління. За допомогою таких інформаційних технологій, як Data Warehouse, OLAP, Web, Business Intelligence, і Data Mining митні органи розробили загальну базу даних і модуль прикладних програм для управління ризиками, що стало основою для реорганізації наявної системи дисперсійного аналізу й реалізації повного обміну інформацією й результатами управління. Було впроваджено інтелектуальну систему визначення та відбору ризиків, яка виявляє ризики під час митного оформлення, і систему виміру довіри відповідності суб'єкта ЗЕД, яка призначена для управління суб'єктами, ураховуючи їх ступінь довіри й рівень ризику [9].

Застосування управління ризиками в митних органах спрямовано на ефективне запобігання і контроль контрабанди та сплату обов'язкових платежів, передбачених законодавством у повному обсязі. Організація управління ризиками має базуватися на широкомасштабному застосуванні інформаційних технологій та інструментів аналізу.

Оцінка ризиків тісно пов'язана з аудиторською діяльністю. Результати митного постаудиту – основа для визначення ризиків суб'єктів ЗЕД. У китайському законодавстві митний постаудит означає перевірку працівниками митних органів бухгалтерських книг, банківських рахунків, фінансових звітів та інших супутніх експорту й імпорту документів. Основна мета митного постаудиту – перевірка правильності й законності ввезених або вивезених товарів. Аудит здійснюється для зміцнення митного нагляду й контролю, нормалізації імпорту та експорту підприємств, підтримки прав і законних інтересів третіх осіб, захисту державних доходів і сприяння зовнішній торгівлі.

Митний постаудит регулюється законами і правилами:

- митні закони КНР;
- положення про накладання адміністративних стягнень відповідно до законів, прийнятих митною службою;
- митні правила для зовнішнього аудиту;
- положення про імпорتنі й експортні тарифи КНР;
- облікові закони КНР.

Розглянемо основні повноваження посадових осіб, які здійснюють митний постаудит у КНР.

Перевіряючі можуть відвідувати будь-які приміщення, в яких зберігаються дані для перевірки операцій з експортною або імпортною діяльністю. Вони мають право вивчати й робити копії всіх необхідних документів, ставити питання керівнику підприємства і його співробітникам про операції, пов'язані із зовнішньою торгівлею. Працівники митних органів повинні дотримуватися правової процедури у проведенні митного постаудиту.

Як правило, митна перевірка проводиться командою кваліфікованих спеціалістів. Митні органи надсилають підприємству, яке планується перевірити, лист-попередження про ревізію за 3 дні до перевірки. В особливих випадках митниця може мати право здійснити таку ревізію без попередження про майбутню перевірку. У такому випадку лист надається на місці перевірки. Аудиторська група має складатися не менше як із двох працівників, котрі мають відповідні сертифікати аудиторів і право займатися аудиторською діяльністю.

Митний постаудит здійснюється підприємствах і підрозділах, безпосередньо пов'язаних з експортом або імпортом:

- підприємства та підрозділи, що займаються зовнішньою торгівлею;
- підприємства, що займаються міжнародною обробкою;
- підприємства, що займаються митним бізнесом;
- підприємства, що займаються брокерською діяльністю;
- інші підприємства та підрозділи, діяльність яких безпосередньо пов'язана з імпортом та експортом продукції, як це визначено Генеральною митною адміністрацією.

Ураховуючи вищезазначене, для підтвердження правильності нарахування митних платежів українським митникам слід перевірити такі характеристики імпортованого товару: митну вартість, країну походження, товарну позицію в Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності та ставки у відсотках до митної вартості.

На підготовчому етапі відповідно до ознак ризиків, виходячи з його аналізу торгового розслідування, митники можуть визначити підприємства й товари, детально оцінити становище підприємства з імпорту й експорту, режим його діяльності й характеристики, отримати інформацію про товар, список правопорушень тощо. Під час реалізації митні органи перевіряють достовірність і законність вантажу та відповідних документів, одночасно з перевіркою внутрішньої системи контролю підприємства і його робочих процедур.

Розпорядження здійснюється за результатами митного контролю, можливі випадки адміністративного стягнення, сплати податків, направлення справи у відділ боротьби з контрабандою для подальшого розслідування.

На заключному етапі виконується оцінювання повноваженими особами митниці точності ознак ризику відповідно до політики і положення митної адміністрації КНР для підвищення якості аудиту.

Митниця проводить митний постаудит протягом 3 років після пропуску імпортних і експортних товарів або протягом періоду митного контролю за товарами, що зберігаються на митних складах, які імпортовані в режимі звільнення від сплати податків [8].

Аудит проводиться на основі аналізу ризику підприємств і товарів. Працівники митних органів можуть обирати підприємства й товари з високим ризиком для конкретної аудиторської перевірки зі збирання й аналізу

даних ризиків щодо їх результатів ЗЕД. У певному сенсі митні органи можуть підвищувати точність і ефективність аудиту.

Ризики митного контролю та митного оформлення породжуються, в першу чергу, розбіжностями національних норм країн експорту, транзиту та імпорту щодо застосування тарифного й нетарифного важелів регулювання зовнішньоторговельних операцій. Необізнаність або недостатня обізнаність експортера чи імпортера (сторін зовнішньоторговельної угоди) та перевізника з основними вимогами щодо процедур перетину митного кордону, виконання митних формальностей в оформленні експорту та імпорту товару, особливості митного контролю під час перевезення товарів по національній митній території різних країн – це джерела виникнення ризиків, які є наслідком недостатньої інформованості всіх учасників та виконавців зовнішньоторговельної угоди. Найчастіше помилка підприємців полягає в тому, що вони ототожнюють ризики митного контролю та митного оформлення взагалі з ризиками ведення ЗЕД. Таке уявлення щодо ризиків не дозволяє оперативню управляти обставинами для усунення їх негативного впливу, бо невизначеною лишається причина їх породження та не окреслені межі виникнення, що не дозволить здійснити ефективний пошук шляхів їх усунення. Виходячи з головної ролі митних органів щодо контролю товарів у зовнішній торгівлі, об'єктами контролю є товари, транспортні засоби, перевізники, товаросупровідні документи, експортери, імпортери, посередники тощо.

Висновки. Проводячи перевірки, митні органи збирають інформацію про надійність і фактори ризику суб'єктів ЗЕД. Ці результати надходять до системи управління ризиками, яка дає можливість розв'язати суперечність між ефективним контролем, спрощеними митними процедурами і полегшенням міжнародної торгівлі. Досвід взаємодії системи митного постаудиту КНР із системою управління ризиками свідчить про великий вплив і багатий потенціал митної служби у здійсненні ефективної діяльності.

Відповідно до цього необхідна розробка наукової теорії митного постаудиту із залученням як вітчизняних, так і закордонних фахівців з митної справи, державного управління, державного регулювання та контролю за зовнішньоекономічними операціями, розробка інтелектуальних програм щодо виявлення ризиків і впровадження їх у митних підрозділах. Позитивним фактором було б упровадження в практичну діяльність методичного забезпечення контрольних заходів, а також забезпечення митних органів кваліфікованими фахівцями в цій галузі.

Література

1. Вакульчик О. М. Особливості організації та проведення зовнішнього контролю розрахунків за митними платежами підприємств суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності / О. М. Вакульчик, О. О. Книшек, К. В. Йова // Механізм регулювання економіки. – 2010. – № 3. – Т. 1. – С. 107–121.
2. Єдинак Т. С. Місце та значення митного постаудиту в системі фінансового контролю за зовнішньоекономічними операціями / Т. С. Єдинак // Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі : матеріали міжнародної науково-практичної конференції 23 листопада 2007 р. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2008. – С. 96–99.
3. Квеліашвілі І. М. Державне регулювання ризиків в митній службі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/e-journals/Patp/2009_2/09_kimnby.pdf.
4. Кулик А. О. Митний постаудит як пріоритетний напрямок розвитку митної політики / А. О. Кулик // Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі : матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2011. – Т. 1. – С. 39.
5. Ліханіна Ю. О. Митний постаудит як інструмент державного контролю ЗЕД / Ю. О. Ліханіна // Вісник Академії митної служби України. Серія: “Державне управління”. – 2011. – № 1 (4). – С. 111.
6. Ракович Н. П. Митний постаудит України на підставі оцінки ризиків / Н. П. Ракович // Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі : матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2011. – Т. 1. – С. 41.
7. Про спрощення та гармонізацію митних процедур : Міжнародна конвенція від 26 черв. 1999 р. [м. Брюссель] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/995_643.
8. Department of Customs Administration [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://doca.mof.gov.tw/ct.asp?xItem=26796&ctNode=>.
9. China customs [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://english.customs.gov.cn/publish/portal191>.
10. World Best Customs 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://english.customs.go.kr/kcsweb/user.tdf?a=common>.