

## **Митний пост-аудит: сутність та правова регламентація**

*У статті проведено дослідження щодо розкриття сутності поняття «митного пост-аудиту» та його правової регламентації. Охарактеризовано вплив застосування Кіотської конвенції на митну політику та систему України, а саме в питаннях спрощення та скорочення термінів митного оформлення для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та використання методів пост-аудиту для контролю за такими операціями. Розглянуто проблематику висвітлення митного пост-аудиту та контролю в нормативно-правовій базі України. Представлено класифікацію документальної перевірки як однієї з форм використання митного пост-аудиту. Проведено дослідження щодо теоретико-методичного забезпечення та практичного застосування митного пост-аудиту як ефективного інструменту контролю зовнішньоекономічних суб'єктів господарювання. Визначено основні завдання митного пост-аудиту, якісне виконання яких сприятиме ефективному провадженню діяльності митних органів. У роботі представлено основні принципи, яких варто дотримуватися митним органам під час перевірки суб'єктів господарювання, застосування яких дозволить забезпечити прозорість та ефективність проведення митного пост-аудиту.*

**Ключові слова:** митний пост-аудит; контроль; документальна перевірка; митні органи; Митний кодекс України.

**Постановка проблеми.** Зміцнення зовнішньоекономічних зв'язків вимагає посилення ефективності провадження митної справи та контролю за операціями, адаптацію митного та податкового законодавства до вимог міжнародних стандартів і принципів. Імплементация міжнародних норм щодо спрощення митних процедур та митного оформлення сприяє збільшенню рівня контролю за суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та забезпеченню прозорості, якості та ефективності діяльності митних органів. Незважаючи на постійне удосконалення та розробку митного законодавства питання контролю та застосування митного пост-аудиту є недостатньо розкритим, про що свідчить відсутність поняття «митного пост-аудиту» та чітких норм застосування у нормативно-правовій базі України. Порушення з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у питаннях митного оформлення, завищення чи заниження митної вартості на товари, визначення штрафів за порушення митних правил, застосування стягнення та конфіскації свідчить про важливість та актуальність використання контролю за такими операціями шляхом митного пост-аудиту.

**Аналіз досліджень та публікацій, на які спираються автори.** Сутність поняття «митного пост-аудиту», зокрема особливості здійснення перевірок митної вартості товарів після їх митного оформлення, його місце у системі митного контролю, проблеми нормативно-правового регулювання, перспективи розвитку, шляхи наближення митного пост-аудиту до європейських стандартів, особливості розвитку в Україні та модернізації контролю досліджували такі науковці, як: О.М. Вакульчик, Т.С. Єдинак, О.О. Книшек, І.С. Губініна, М.О. Харкавий, Т.В. Микитенко, О.І. Омельченко, Д.М. Островський, С.Г. Войтов, В.В. Черних, О.Сливка та інші. Вчені досліджують важливість митного контролю та митного пост-аудиту, наголошують на спрощенні митних процедур, висвітлюють проблемні питання застосування митного пост-аудиту та фактори, які впливають на зниження ефективності проведення такого виду контролю, звертають увагу на посилення нормативно-правової бази застосування митного пост-аудиту.

**Метою статті** є визначення поняття «митного пост-аудиту», його сутності та регламентації.

**Викладення основного матеріалу.** Посилення зовнішньоекономічних зв'язків, збільшення торгівлі та прискорення євроінтеграційних процесів в Україні вимагає постійного удосконалення та посилення ефективності провадження митної справи та контролю за здійсненням таких операцій через підвищення рівня національної та зовнішньоекономічної безпеки. Одним з таких напрямів є митний контроль, що дозволяє забезпечувати прозорість механізмів перевірки суб'єктів господарювання.

Імплементация міжнародних норм та стандартів вимагає змін у галузі митної справи, зокрема в питаннях митного оформлення та митного контролю через скорочення термінів та обсягів митних процедур, проте такий перехід не має впливати на якість та ефективність їх проведення. Тому Митний кодекс України надає повноваження митним органам проводити митний пост-аудит, а саме перевірку після митного оформлення товарів за допомогою документальних виїзних або невиїзних перевірок, також такі перевірки можуть мати плановий або позаплановий характер.

Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (далі – Кіотська конвенція), яка була прийнята Радою митного співробітництва, є основним міжнародним документом, яким розпочався процес запровадження практики здійснення митного контролю шляхом проведення митного пост-аудиту.

Згідно з Кіотською конвенцією поняття «контроль на основі аудиту» визначається як сукупність заходів, за допомогою яких митна служба має переконатися у правильності та достовірності декларації на товари та зазначених у ній даних шляхом перевірки наявних у причетних до декларування осіб відповідних книг обліку рахунків, документів, облікової документації та комерційної інформації [6]. Структура Кіотської конвенції містить у собі систему правил, що складається з основної частини, загального (генерального) додатка та спеціальних додатків.

В цілому митний аудит розглядається у двох напрямках – пост-аудит та аудит. Митний пост-аудит полягає у перевірці діяльності суб'єктів господарювання під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності після завершення митного оформлення, водночас митний аудит проводиться на основі аудиторських програм з огляду профілю ризиків та може мати постійний, циклічний або вибірковий характер здійснення.

Питання митної справи в Україні регулюються Конституцією України, митним кодексом України, міжнародними договорами, іншими законами, що регулюють окремі питання митної справи, такі як встановлені порядок та умови переміщення товарів через митний кордон, механізми тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, встановлення та справляння митних платежів тощо, нормативно-правові акти, що видані на основі Митного кодексу, та інші законодавчі акти.

Основним нормативним документом, що регулює питання митної справи, варто вважати Митний кодекс України [4]. У ньому знаходить своє відображення сутність поняття «митного контролю» та механізми його застосування, проте серед форм такого контролю не визначено трактування «митного пост-аудиту». З огляду наукової літератури щодо питань митного аудиту та пост-аудиту не має єдиного підходу до визначення поняття «митний пост-аудит».

У зарубіжній літературі розглядається дефініція поняття «пост-аудит» з використанням таких термінів, як «post-entry audit», «post-customs audit», «post-clearance audit» або безпосередньо пов'язані з поняттям контролю «post customs control», «post clearance control».

Микитенко Т.В. у своїх дослідженнях поняття «митного аудиту» дійшов висновку, що митний пост-аудит – це система заходів, одна з форм митного контролю, що здійснюється органами доходів Державної фіскальної служби України з питань митної справи в межах своїх повноважень з метою додержання нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України після випуску товарів з використанням методів аудиту за даними документів, відомості про які зазначено у митній декларації, за якою здійснено випуск товарів у вільний обіг [3].

Науковець М.О. Харкавий у своїх працях також вказує на розбіжність трактування терміна «митний пост-аудит», тому вважає, що, з огляду на різноманітність, сутність такого поняття виражається у контролі, що здійснюється на засадах подальшої поглибленої перевірки після випуску товарів у вільний обіг на митну територію країни [10].

У своїх дослідженнях щодо питання митного пост-аудиту як форми митного контролю науковець О.Сливка наголошує про відсутність єдиного підходу до розуміння пост-митного контролю та, підтримуючи думку Є.П. Луньової, вважає, що митний аудит є невід'ємною частиною системи митного контролю (адміністрування), що являє собою комплекс взаємопов'язаних заходів, що здійснюються митними органами з метою проведення перевірок діяльності учасників зовнішньоекономічної діяльності після завершення митного оформлення [8].

З огляду на трактування цього поняття та узагальнюючи наведені визначення, можна підсумувати, що митний пост-аудит є безпосередньо частиною митного контролю, який проводиться після завершення митного оформлення та містить низку заходів і процедур, що здійснюються митними органами на основі законодавчої бази та міжнародних договорів України, що має на меті здійснити перевірку діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Важливість митного контролю та аудиту підтверджують також дані статистики Державної митної служби України за 11 місяців протягом січня–листопада 2022 року, де йдеться про те, що митними органами було виявлено 10404 порушень митних правил на суму 2,8 млрд грн. Державними органами було розглянуто 9325 справ, в яких було виявлено порушення правил та стягнуто штрафу на суму 657 млн грн, на розгляд суду передано 5262 справи, загалом стягнення щодо таких порушень становило 2,8 млрд грн, за результатами роботи судових засідань накладено стягнення в сумі понад 1,6 млрд грн, де були застосовані конфіскації товарів та штрафи. Також митними органами було вилучено значну кількість предметів правопорушень вартістю понад 628 млн грн, такі як:

- промислові товари – 406 млн грн;
- продовольчі товари та сільськогосподарська продукція – 37 млн грн;

- валюта – 147 млн грн;
- транспортні засоби – 38 млн грн [9].

Оскільки одним з напрямів митної справи є спрощення та прискорення оформлення товарів і митних процедур, перевірка після проходження усіх етапів є необхідним механізмом для зменшення порушень та захисту конкуренції. Налагоджена система митного пост-аудиту дозволяє митній службі ефективно провадити свою діяльність та притримуватися таких основних завдань, як [2]:

- контроль за дотриманням правил, наведених в законодавчій базі України;
- контроль та захист економічних інтересів України;
- створення сприятливих умов для зовнішньоекономічної діяльності;
- боротьба з порушеннями митних правил;

- постійне вдосконалення форм та методів здійснення митного оформлення товарів і транспортних засобів, налагодження системи контролю на усіх рівнях такого оформлення.

Щодо завдань митного пост-аудиту, то вони наведені на рисунку 1.

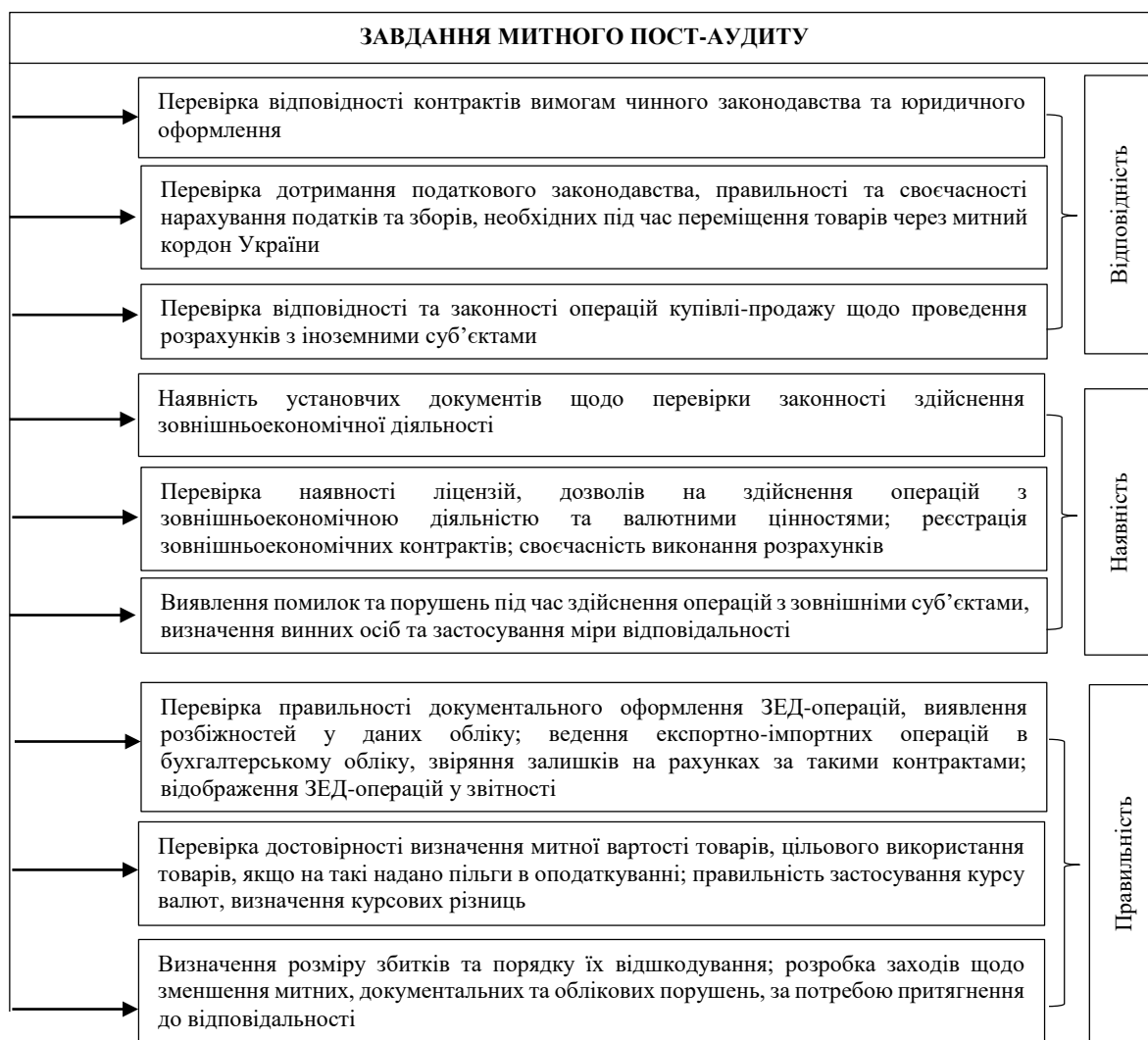


Рис. 1. Основні завдання проведення митного пост-аудиту [1]

Як видно з рисунка 1, завдання митного пост-аудиту є масштабними і охоплюють низку питань, що впливають на ефективність його проведення. Також якість проведення пост-аудиту залежить від вибору форм, методів, способів, прийомів та видів аудиту, що в свою чергу сприяє досягненню поставлених завдань у короткі терміни.

Відповідно до Митного кодексу України вирізняють таку форму митного контролю, як документальна перевірка – це низка заходів, за допомогою яких митні органи пересвідчуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення товарів на митну територію України, а також достовірності, своєчасності, повноти нарахування

та сплати митних платежів та інших необхідних платежів [4]. Така перевірка відповідає поставленим завданням пост-аудиту та може бути застосована під час його проведення. Класифікація документальних перевірок наведена на рисунку 2.

Частиною митного пост-аудиту є документальна перевірка, яка базується на виявленні неточностей або викривленнях в юридичних, комерційних та бухгалтерських документах, що є підставою для реалізації зовнішньоекономічної діяльності [5].

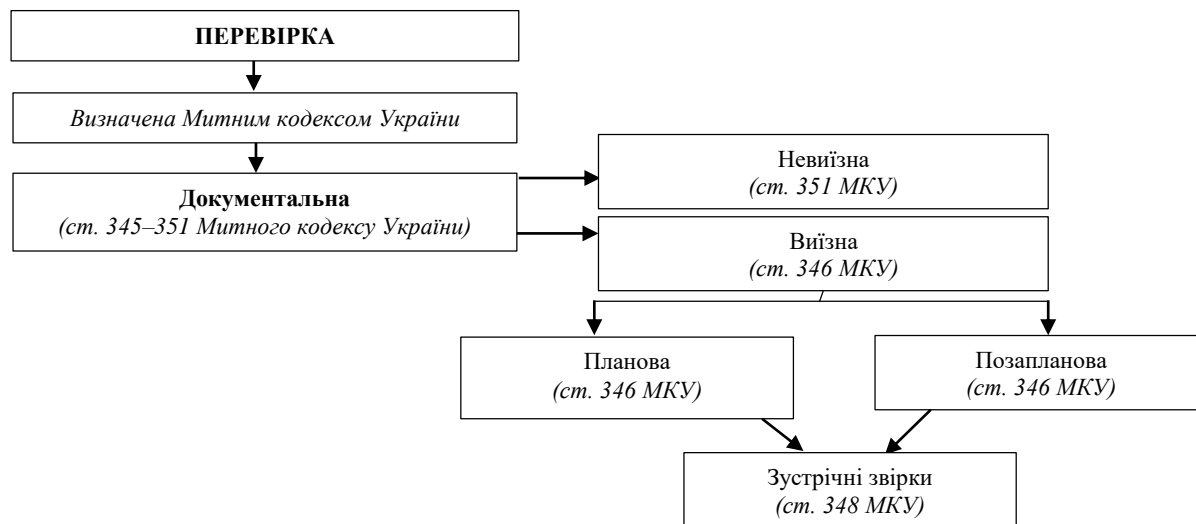


Рис. 2. Класифікація документальних перевірок на основі Митного кодексу України [4]

Також документальні перевірки поділяються за місцем перевірок на візитні та невізитні. Візитні перевірки зазвичай проводяться на місці розташування суб'єкта господарювання, а невізитні – на території митних органів та спираються на дослідження документів та операцій, без проведення усних опитувань, інвентаризації чи безпосереднього відвідування суб'єкта [4].

Планові перевірки мають систематичний характер та передбачені у планах контрольних заходів, на відміну від позапланових перевірок, які відбуваються за необхідністю та у випадках прохання судово-слідчих чи контролюючих органів, за звертанням від третіх осіб або на вимогу митних органів [4].

Зустрічна перевірка полягає у перевірці відомостей, отриманих від особи безпосередньо чи опосередковано залученої до такої операції чи від будь-якої іншої особи, яка може бути залучена до реалізації або володіти документами чи даними для прийняття рішення. Результати зустрічної перевірки можуть використовуватися лише для спростування або підтвердження інформації, тому вважати такий вид перевірки повноцінною частиною документальної перевірки не варто [4].

Оскільки структура проведення митного пост-аудиту постійно розвивається та удосконалюється, важливо забезпечувати та дотримуватися таких основних принципів та правил, як [7]:

1) якісна співпраця митних органів з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, куди враховуються сприятливі умови та полегшення торгівлі, прозорість митного оформлення та перевірки, запобігання і протидія корупції та контрабанді, суттєвий вплив на зменшення порушень митних правил;

2) високий рівень знань працівників про структуру, порядок та організацію проведення митного пост-аудиту;

3) усунення високого рівня корупції серед перевіряючих осіб та митних працівників;

4) прозорість і зрозумілість діяльності митних органів;

5) розвиток нормативного забезпечення для проведення митного пост-аудиту.

З боку суб'єктів господарювання на митний пост-аудит впливає низька поінформованість суб'єктів здійснення операцій, з чого випливає викривлення наданих документів та проведення таких операцій в бухгалтерському обліку, наприклад, завищення або заниження митної вартості, невірне визначення країни походження, наведення неправильних кодів товарів, недостовірна інформація про місцезнаходження тощо.

**Висновки.** Розвиток та ефективне функціонування митниці неможливі без побудови якісної та дієвої системи митного контролю. Здійснення митного пост-аудиту митними органами є ефективним засобом контролю після випуску товарів у вільний обіг. Спрощення процедур митного оформлення та митних правил сприяє міжнародній торгівлі та створенню сприятливих умов для зовнішньоекономічної діяльності, проте вимагає посилення контролю з боку порушень митних правил.

Застосування митного пост-аудиту згідно з Митним кодексом України, полягає у здійсненні документальних перевірок, які передбачають перевірку правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення товарів на митну територію України, а також достовірності, своєчасності, повноти нарахування і сплати митних платежів та інших необхідних платежів. Налагоджена система митного пост-аудиту, посилення законодавчої бази та розробка ефективних форм здійснення таких перевірок сприятиме становленню ефективної та сучасної митниці.

#### Список використаної літератури:

1. Гуцаленко Л.В. Митний пост-аудит / Л.В. Гуцаленко, У.О. Марчук, В.Ю. Фабіянська. – Центр навчальної літератури, 2018. – 388 с.
2. Державна митна служба України / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://mof.gov.ua/uk/state-customs-service>.
3. Микитенко Т. Шляхи наближення митного постаудиту до європейських стандартів / Т.Микитенко // Економічний вісник. Сер. : Фінанси, облік, оподаткування. – 2017. – № 1. – С. 129–137 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://core.ac.uk/download/pdf/268452941.pdf>.
4. Митний кодекс України / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.
5. Клименко Ю.Ю. Митний пост-аудит в Україні: теорія та практика застосування / Ю.Ю. Клименко // Науковий вісник публічного та приватного права. – 2019. – Т. 1, № 3. – С. 161–166 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nvppp.in.ua/vip/2019/3/tom\\_1/3-1\\_2019.pdf#page=161](http://www.nvppp.in.ua/vip/2019/3/tom_1/3-1_2019.pdf#page=161).
6. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Київська конвенція) / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text).
7. Омельченко О.І. Особливості розвитку митного пост-аудиту в Україні / О.І. Омельченко, Д.М. Островський // Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : II всеукраїнська наук.-практ. інтернет-конф., 23 квіт. – 2019. – С. 43–45.
8. Сливка О. Постаудит як форма митного контролю в Україні та його перспективи / О.Сливка // Підприємництво, господарство та право. Адміністративне право та процес. – 2018. – № 6. – С. 201–203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2018/6/37.pdf>.
9. Статистика порушень митних правил / Державна митна служба [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/za-11-misiatsiv-mitnitsi-derzhmitsluzhbi-viavili-porushen-mitnikh-pravil-na-sumu-28-mlrd-grn-1032>.
10. Харкавий М. Митний пост-аудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук / М.Харкавий. – Тернопіль, 2015. – 228 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1638/1/dusertacia.pdf>.

#### References:

1. Hutsalenko, L.V., Marchuk, U.O. and Fabiianska, V.Yu. (2018), *Mytnyi post-audyt*, Tsentru navchalnoi literatury, 338 p.
2. Ministerstvo finansiv Ukrainy, *Derzhavna mytna sluzhba Ukrainy*, [Online], available at: <https://mof.gov.ua/uk/state-customs-service>
3. Mykytenko, T. (2017), «Shliakhy nablyzhennia mytnoho postaudytu do yevropeiskykh standartiv», *Ekonomichnyi visnyk. Seriya Finansy, oblik, opodatkuвання*, No. 1, pp. 129–137, [Online], available at: <https://core.ac.uk/download/pdf/268452941.pdf>
4. Verkhovna Rada Ukrainy, *Mytnyi kodeks Ukrainy*, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
5. Klymenko, Yu.Yu. (2019), «Mytnyi post-audyt v Ukraini: teoriia ta praktyka zastosuvannia», *Naukovyi visnyk publichnoho ta pryvatnoho prava*, Vol. 1, No. 3, pp. 161–166, [Online], available at: [http://www.nvppp.in.ua/vip/2019/3/tom\\_1/3-1\\_2019.pdf#page=161](http://www.nvppp.in.ua/vip/2019/3/tom_1/3-1_2019.pdf#page=161)
6. Verkhovna Rada Ukrainy, *Mizhnarodna konventsiiia pro sproshchennia i harmonizatsiiu mytnykh protsedur (Kiotska konventsiiia)*, [Online], available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text)
7. Omelchenko, O.I. and Ostrovskiy, D.M. (2019), «Osoblyvosti rozvytku mytnoho post-audytu v Ukraini», *Aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta kontroliu v sotsialno-orientovanii systemi upravlinnia pidpriemstvom*, II vseukrainska nauk.-prakt. internet-konf., 23 kvit., pp. 43–45.
8. Slyvka, O. (2018), «Postaudyt yak forma mytnoho kontroliu v Ukraini ta yoho perspektyvy», *Pidpriemnytstvo, hospodarstvo ta pravo. Administratyvne pravo ta protses*, No. 6, pp. 201–203, [Online], available at: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2018/6/37.pdf>
9. Derzhavna mytna sluzhba, *Statystyka porushen mytnykh pravyl*, [Online], available at: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/za-11-misiatsiv-mitnitsi-derzhmitsluzhbi-viavili-porushen-mitnikh-pravil-na-sumu-28-mlrd-grn-1032>
10. Kharkavii, M. (2015), «Mytnyi post-audyt v Ukraini: suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku», Ph.D. Thesis of dissertation, Ternopil, 228 p., [Online], available at: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1638/1/dusertacia.pdf>

**Вигівська** Ірина Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент, докторант, доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-4974-5834>.

Наукові інтереси:

- проблеми аудиту;
- митна справа;
- митні ризик;
- облікове забезпечення управління ризиками.

**Панійван** Кирило Євгенович – аспірант 1-го року навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування» Державного університету «Житомирська політехніка».

**Vygivska I.M., Paniivan K.E.**

#### **Customs post-audit: essence and legal regulation**

The article carried out research on the disclosure of the essence of the concept of «customs post-audit» and its legal regulation. The impact of the application of the Kyoto Convention on the customs policy and system of Ukraine is characterized, namely in terms of simplification and reduction of the terms of customs clearance for subjects of foreign economic activity and the use of post-audit methods to control such operations. The problem of covering customs post-audit and control in the legal framework of Ukraine is considered. The classification of documentary verification is presented as one of the forms of using the customs post-audit. A study of theoretical and methodological support and practical application of the customs post-audit as an effective tool for controlling foreign economic entities has been carried out. The main tasks of the customs post-audit are determined, the qualitative implementation of which will contribute to the efficient production of the activities of the customs authorities. The paper presents the basic principles that should be followed by the customs authorities when checking business entities, the application of which will ensure the transparency and efficiency of the customs post-audit.

**Keywords:** customs post-audit; control; documentary check; customs authorities; Customs Code of Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 05.09.2023.