

INFORMACIJOS VADYBA

Muitinės audito organizavimas ir jo tobulinimo galimybės

Danutė Adomavičiūtė

Mykolo Romerio universiteto Ekonomikos ir finansų valdymo fakulteto
Tarptautinės prekybos ir muitų katedros docentė, daktarė
Department of International Trade and Customs,
Faculty of Economics and Finance Management, Mykolas Romeris University
Assoc. Professor, Doctor
Ateities g. 20, LT-08303 Vilnius, Lietuva
El. paštas: adomaviciute.d@gmail.com

Jonas Mackevičius

Vilniaus universiteto Ekonomikos fakulteto
Apskaitos ir audito katedros profesorius, habilituotas daktaras
Department of Accounting and Auditing,
Faculty of Economics, Vilnius University
Professor, Habil. Doctor
Saulėtekio al. 9-2, LT-10222 Vilnius, Lietuva
El. paštas: jonas.mackevicius@ef.vu.lt

Straipsnyje nagrinėjama muitinės audito reikšmė, tikslai ir jo vieta audito sistemoje. Muitinės auditas apibūdinamas kaip procesas, kurio metu muitinės pareigūnai atlieka ūkio subjekto veiklos vertinimą, tikrindami muitinės deklaracijose esančios informacijos teisingumą. Pabrėžiami muitinės audito bendri bruožai ir esminiai skirtumai, palyginti su finansinių ataskaitų, valdymo, veiklos ir kitomis audito rūšimis. Tiriamos muitinės audito sritys: importo, eksporto, tranzito ir kitos muitinės procedūros. Akcentuojamas audito proceso nuoseklumas; nagrinėjami pagrindiniai muitinės audito etapai: 1) planavimo ir atrankos, 2) pasirengimo, 3) vykdymo, 4) rezultatų įforminimo, 5) peržiūros. Nagrinėjant muitinės audito tobulinimo galimybes ypač pabrėžiamas strateginio audito taikymas vertinant verslo įmonių rizikas.

Reikšminiai žodžiai: muitinė, muitinės auditas, audito sritys, audito atlikimo etapai, tobulinimo galimybės.

Problemos aktualumas ir iširtumas

Dabartinės globalios ekonomikos sąlygomis kiekvienos šalies socialinei ekonominei plėtrai didelę įtaką daro muitinių veikla. Muitinės ne tik užsiima kontrole, pažeidimų prevencija bei muitų ir mokesčių administravimu, bet ir atlieka platesnio masto užduotis, visų pirma, užtikrindamos sau-

gumą, sudarydamos paprastesnes prekybos sąlygas ir gindamos ekonominius šalių interesus. Dabartiniu metu spartėjanti tarptautinė prekyba, naujos gamybos ir transporto technologijos reikalauja, kad prekės būtų pristatomos gavėjui būtent tada, kai jos reikalingos, todėl muitinės formalumai turi būti atliekami kuo greičiau, netrikdant

prekių srautų judėjimo, bet ir nemažinant muitinio tikrinimo efektyvumo. Muitinė dalyvauja tarptautinės prekybos reguliavimo kontrolės veikloje, todėl apsunkinančios arba nelanksčios muitinės procedūros kenkia verslo konkurencingumui.

Muitinės kontrolės procese svarbų vaidmenį atlieka muitinės auditas. Tinkamas jo atlikimas užtikrina didesnes kovos su pažeidimais galimybes bei greitesnį prekių srautų judėjimą ties išorine ES siena. Pastaraisiais metais ES šalių muitinės pradėjo vertinti verslo įmonių, siekiančių gauti įgaliotojo ekonominių operacijų vykdytojo (angl. AEO – *Autorised Economic Operator*) statusą, veiklą. Muitinės auditas vertinant verslo įmonių veiklą neginčytinai duoda teigiamų rezultatų tiek konkrečiam verslui, tiek visai šalies ekonomikai.

Europos Komisijos parengtose Muitinės strateginėse direktyvose (2008) vienas iš bendrųjų tikslų – išvystyti efektyvią ir veiksmingą audito tarnybą, kuri padėtų muitinės administracijai vykdyti savo funkcijas bei palengvinti prekybą, išlaikant pusiausvyrą tarp prekybos palengvinimo bei veiksmingos muitinės kontrolės. Muitinės auditą atlieka muitinės pareigūnai, kurių pagrindinės funkcijos atsispindi muitinės misijoje – užtikrinti muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, sudaryti palankias sąlygas verslo plėtrai diegiant modernius darbo metodus, užtikrinti rinkos ir visuomenės saugumą taikant efektyvią muitinės priežiūrą. Be to, išaugus tarptautinės prekybos mastui, dažnai nustatomas organizuoto nusikalstamumo ryšys su muitinės pažeidimais, o su jais kovojant didelis indėlis tenka muitinės auditorių vykdomai veiklai.

Nors muitinės auditas yra svarbus tikrinant ir vertinant verslo įmonių veiklą, jo

atlikimo metodika mokslinėje literatūroje iki šiol nagrinėta mažai. Nepavyko rasti užsienio autorių darbų, kuriuose vienu ar kitu aspektu būtų kiek išsamiau ištirti muitinės audito taikymo klausimai. Lietuvoje muitinės audito kai kuriuos klausimus nagrinėjo tik šio straipsnio autoriai (Adomavičiūtė, 2004, 2006; Mackevičius, Adomavičiūtė, 2011). Muitinės audito reikšmės, jo būtinumo ir organizavimo klausimai išdėstyti tik ES ir Lietuvos teisės aktuose, reglamentuojančiuose muitinių veiklą ir jų procedūras (Europos Bendrijos muitinės kodeksas, 1992; Muitinės vykdomų patikrinimų atlikimo metodika, 2009; Asmenų, siekiančių gauti įgaliotojo ekonominių operacijų vykdytojo statusą, tikrinimo ir rezultatų įforminimo metodika, 2010). Iki šiol silpnai išnagrinėtos muitinės audito sritys ir jo atlikimo etapai.

Tyrimo objektas – muitinės audito organizavimas ir jo tobulinimo galimybės.

Tyrimo tikslas – ištirti muitinės audito sritis, atlikimo etapus ir tobulinimo galimybes.

Tyrimo metodai – mokslinės literatūros analizė, informacijos rinkimo, grupavimo, lyginimo, detalizavimo ir apibendrinimo.

1. Muitinės audito reikšmė, tikslai ir vieta audito sistemoje

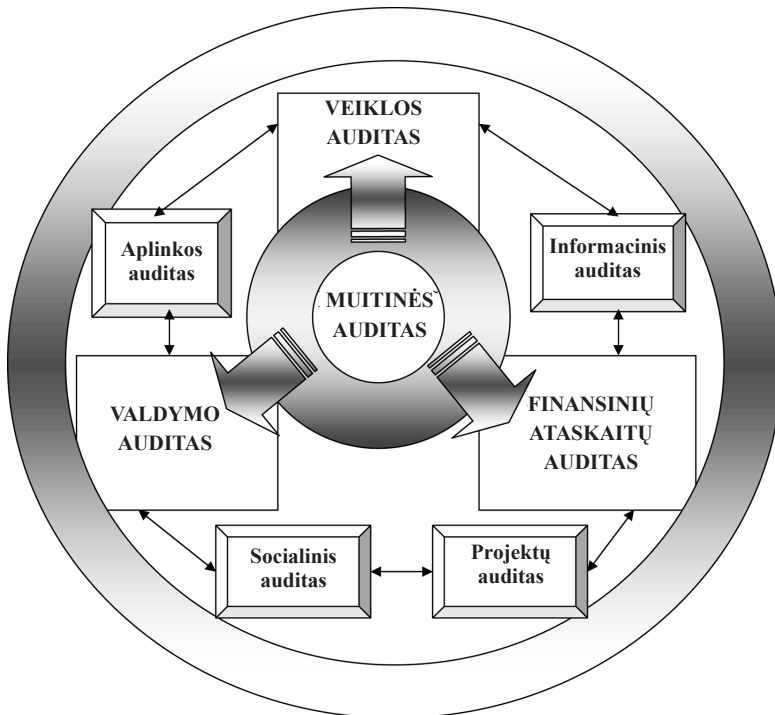
Bendriausia prasme auditas yra tam tikro objekto nepriklausomas patikrinimas ir objektyvišs išvados apie jį pareiškimas vadovaujantis atitinkamais teisės aktais. Audito teorijoje aprašomos, o praktikoje naudojamos įvairios audito rūšys. Pagal pagrindinį funkcinį audito rūšių klasifikavimo požymį dažniausiai yra išskiriamos šios audito rūšys: finansinių ataskaitų, valdymo ir veiklos. Šių audito rūšių ypatumai ir atlikimo metodika išsamiai išnagrinė-

ta ne tik užsienio, bet ir Lietuvos autorių darbuose (Daujotaitė, 2006; Lakis, 2007; Mackevičius, 2001, 2009 ir kt.). Literatūroje taip pat minimos projektų (programų), socialinio ir aplinkos audito rūšys, o pastaraisiais metais vis aktualesnis tampa informacijos auditas. Atliekant informacijos auditą svarbu nustatyti, kokia yra organizacijos aplinka, kokie jos svarbiausi veiklos tikslai ir informacijos šaltiniai, kokios silpniausios veiklos sritys, kokie darbuotojų informaciniai poreikiai ir kt. (Aleliūnas, Atkočiūnienė, 2010).

Prie nurodytų audito rūšių priskirtinas ir maitinės auditas. Jis užima svarbią vietą audito sistemoje (žr. 1 pav.) ir su visomis audito rūšimis turi nemažai bendrų bruožų. Maitinės auditas ypač glaudžiai susijęs su finansinių ataskaitų, valdymo ir veiklos

auditui. Pagal tikrinimo sritis ir naudojamas audito procedūras maitinės auditas yra artimas finansinių ataskaitų auditui. Pagal tai, kaip organizacijos užtikrina valdymo sistemos efektyvumą ir tinkamą personalo politiką, maitinės auditas sietinas su valdymo auditu. Maitinės auditas turi nemažai bendra ir su veiklos auditu, nes atlieka įvairių įmonės veiklos sričių nagrinėjimą ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriais. Atliekant maitinės auditą, panašiai kaip ir kitų rūšių auditą, naudojamos tokios audito procedūros: dokumentinis ir natūrinis tikrinimas, atranka, skaičiavimas, perskaičiavimas, įvertinimas ir stebėjimas.

Tačiau maitinės auditas, turėdamas kitų audito rūšių bendrų bruožų, iš esmės ir skiriasi: jo kiti atlikimo tikslai, tikrinimo



1 pav. Maitinės audito vieta audito sistemoje

Šaltinis: sudaryta autorių.

sritis, auditorių naudojami veiksmai. Muitinės auditas yra sudėtingas ir darbo imlus procesas, kurio metu tikrinami, kaupiami ir vertinami duomenys apie verslo įmonių arba fizinių asmenų tam tikrus veiksmus ir įvykius. Reikia sutikti su tais autoriais, kurie į bet kurią audito rūšį žiūri kaip į sisteminių procesą, kurio metu objektyviai įvertinami ekonominiai įvykiai, suteikiantys visiems informacijos vartotojams tam tikrą garantiją, jog įmonėje yra gera vidaus kontrolės sistema, įmonė normaliai atlieka savo veiklą, nevykdo jokių manipuliacijų ir apgaulių (Cosserat, 2004; Lakis, 2008; Mackevičius, 2009).

Lietuvoje muitinės audito atsiradimą lėmė eurointegraciniai procesai. Pirmieji auditai pradėti 1998 m., nors muitinės pareigūnai įmonių veiklą tikrino jau ir anksčiau, tačiau tikrinimo formos nebuvo auditinio pobūdžio. Muitinės audito reikšmė ir jo atlikimo efektyvumas ypač padidėjo priėmus Lietuvos Respublikos muitinės įstatymą (2004), kurio svarbiausios nuostatos buvo suderintos su Europos Bendrijos muitinės kodeksu (1992). Lietuvos Respublikos muitinės įstatyme muitinės audito funkcija įvardijama kaip asmenų ūkinės ir komercinės veiklos tikrinimai. Tačiau toks apibrėžimas nevisiškai atitinka šios veiklos pobūdį, nes muitinės kontrolės procese asmenų tikrinimus atlieka ir kiti muitinės struktūriniai padaliniai: Muitinės procedūrų, Muitinio įvertinimo, Tarifų skyriai, Muitinės kriminalinė tarnyba. Šių skyrių atliekami tikrinimai yra siauresnio pobūdžio, tikrinama mažiau sričių, kartais netgi viena sritis, o atliekant asmenų ūkinės ir komercinės veiklos tikrinimus gali būti analizuojami muitinės procedūrų, muitinio įvertinimo, prekių klasifikavimo, prekių kilmės klausimai, įmonių ūkinė ir

komercinė veikla. Tačiau nepakanka tik patikrinti tam tikras ūkio subjekto veiklos sritis. Labai svarbu pateikti kuo objektyvesnį šio subjekto veiklos vertinimą. Tačiau, *muitinės auditą galima apibrėžti kaip procesą, kurio metu muitinės pareigūnai atlieka ūkio subjekto veiklos vertinimą: tikrinant muitinės deklaracijose esančios informacijos teisingumą, apskaitos dokumentus ir registrus, verslo sistemas ir visus svarbius muitinei komercinius duomenis, kuriuos turi asmenys, tiesiogiai ar netiesiogiai susiję su vykdytomis muitinės procedūromis, bei nustatant tam tikrų kriterijų atitikimą.*

Skirtingai nuo finansinių ataskaitų, veiklos, valdymo ir kitų audito rūšių, *pagrindiniai muitinės audito tikslai* yra šie: 1) patikrinti muitinės deklaracijose įrašytų duomenų tikslumą ir išsamumą, 2) nustatyti importuotojų ir eksportuotojų bei kitų muitinės įsipareigojimus prisiėmusių asmenų pateiktų duomenų klaidas bei padarytus pažeidimus, kurių pagrindu apskaičiuojami muitai ir kiti mokesčiai, 3) vertinti ūkio subjektų veiklą ir nustatytą reikalavimų atitikimą. Atliekant auditą svarbu užtikrinti, kad bet kurie ūkio subjektai galėtų tikėtis lygiaverčio vertinimo. Tai reiškia, kad auditas turi būti organizuotas taip, kad atrinkti subjektai būtų vertinami pagal šalies mastu suderintus ir dokumentuotus rizikos kriterijus. Svarbu pasiekti, kad auditas pirmiausia būtų nukreiptas į didelės rizikos subjektus ir sandorius, nors vidutinės ir atsitiktinės nedidelės rizikos subjektai taip pat turi būti deramai tikrinami.

2. Muitinės audito sritys

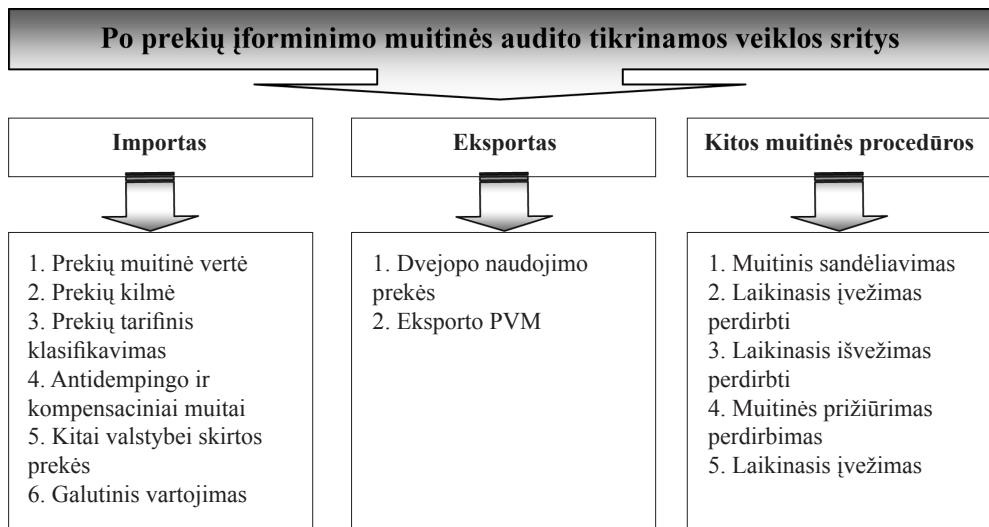
Muitinės audito tyrimų laukas yra gero- kai didesnis ir įvairesnis negu finansinių ataskaitų, valdymo, veiklos ir kitų audito

rūšių. Muitinės audito metu tikrinami prekybos ir apskaitos dokumentai bei duomenys, susiję su atitinkamų prekių importu ar eksportu arba su paskesnėmis jų prekybos operacijomis: atliekamais muitinės sankcionuotais veiksmais (prekių pateikimu muitinės procedūrai įforminti ir muitinės procedūros vykdymu, prekių įvežimu į laisvąją zoną arba padėjimu į laisvąjį sandėlį, reeksportu, sunaikinimu, neatlyginamu perdavimu valstybei), prekių tiekimu į neapmuitinamas parduotuves, laivų ir orlaivių atsargų tiekimu, prekių laikinuoju saugojimu. Muitinė gali nuspręsti atlikti subjekto arba bet kurio kito asmens, tiesiogiai arba netiesiogiai susijusio su atitinkamomis importo arba eksporto deklaracijomis, auditą. Paprastai toks auditas taikomas subjektams, kurie vykdo susijusį verslą arba kurie turi susijusių komercinių dokumentų ir duomenų.

Muitinės auditas taiko tik savo veiklai priimtina metodiką, pagal kurią atliekamas

įmonių veiklos tikrinimas. Tikrinamos įmonių po prekių įforminimo muitinėje įvairios veiklos sritys ir vertinimo objektai. Muitinės audito vadove (2007) muitinės audito tikrinamos sritys suskirstytos į tris grupes: 1) importas, 2) eksportas ir 3) kitos muitinės procedūros. Tikrinamų sričių grupės suskirstytos į pogrupius. Todėl muitinės audito tikrinamomis sritimis gali tapti prekių muitinė vertė, prekių klasifikavimas, prekių kilmė, muitų preferencijos ir importo kvotos, antidempingo ir kompensaciniai muitai, muitinės išduoti leidimai, verslo įmonių muitinei pateiktos ataskaitos ir kt. (žr. 2 pav.).

Smulčiau panagrinėsime auditorių veiksmus tikrinant 2 paveiksle nurodytas veiklos sritis. Pagrindinė rizika prekių muitinės vertės srityje yra importuotų prekių muitinės vertės sumažinimas. Todėl muitinės audito metu tikrinama, ar faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina už importuojamas prekes yra teisingai dekla-



2 pav. Muitinės audito tikrinamos sritys

Šaltinis: sudaryta autorių remiantis Muitinės audito vadovu (2007).

ruota. Kai kuriais atvejais riziką gali kelti prekių vertės pervertinimas, pavyzdžiui, kai antidempingo muitas gali būti taikytinas prekėms žemiau nurodyto kainos lygio. Auditorius turėtų įvertinti, ar sandorio vertė yra taikytina. Jeigu sandorio vertės metodas atmetamas, reikia naudoti kitą muitinio įvertinimo metodą.

Prekių kilmės srityje egzistuoja rizika, kad bus piktnaudžiaujama preferenciniais tarifais, t. y. bus deklaruojama neteisinga įvežtų prekių kilmė, siekiant pasinaudoti palankesniais preferencinei kilmei taikomais tarifais, arba vengiama antidempingo muitų arba kitų apribojimų, deklaruojant neteisingą prekių kilmę. Auditorius turi patikrinti, ar muitinės deklaracijose nurodyta prekių kilmė yra deklaruota tinkamai.

Atlikdamas prekių tarifinio klasifikavimo tikrinimus, auditorius pirmiausia tikrina muitinės administracijos turimą informaciją. Jeigu importuotos prekės nėra realizuotos, auditorius gali patikrinti ūkio subjekto importuotų prekių aprašymus ir jų kodus. Nagrinėdamas prekių tarifinį klasifikavimą, auditorius turi patikrinti, ar ūkio subjektas naudoja prekių kodus, pagal kuriuos yra taikomas nedidelis arba nulinis maito tarifas, ir ar įmonė turi panašių prekių, kurioms taikomi dideli tarifai. Tam tikrų rūšių prekėms gali prireikti laboratorinių tikrinimų.

Antidempingo ir kompensaciniai muitai kelia riziką, kad subjektas, siekdamas mažinti dideles su tokiais muitais susijusias sąnaudas, gali pasirinkti neteisingą prekės kodą, sumažinti prekių muitinę vertę, deklaruoti neteisingą prekių kilmę, nurodyti gamintoją, kuriam taikomas mažesnis antidempingo maito tarifas, arba deklaruoti kitokį prekių kiekį, jei taikomas specifinis muitas.

Vienoje valstybėje narėje įformintos ir kitai valstybei narei skirtos prekės taip pat turi būti tikrinamos, nes yra rizika, kad bus vengiama sumokėti importo pridėtinės vertės mokesčių. Vengiant mokėti šį mokesčių, muitinės deklaracijoje gali būti neteisingai nurodoma kita valstybė narė kaip prekių paskirties šalis, o importuotos prekės paliekamos toje valstybėje narėje, į kurią jos buvo įvežtos. Jei nurodoma prekių paskirties šalis yra kita valstybė narė, prekių muitinė vertė gali būti sumažinta dėl sąlyginės muitinės formalumų atlikimo kontrolės valstybėje narėje stokos. Auditorius turi patikrinti, ar ūkio subjektui importo PVM lengvata buvo tinkamai pritaikyta.

Pagrindinė rizika prekių galutinio vartojimo srityje yra muitų vengimas užsitikrinant palankų muitų režimą, importuojant prekes pritaikius sumažintą arba nulinį maito tarifą, deklaravus neteisingą galutinį vartojimą arba neįvykdžius ES teisės aktų nuostatų dėl konkrečios prekės arba produkto galutinio vartojimo.

Su dvejojo naudojimo prekėmis yra susijusi rizika, kad prekės, kurių išvežimas yra apribotas, gali būti eksportuojamos į uždraustas paskirties šalis. Ūkio subjektai dėl įvairių priežasčių gali sudaryti sandorius nepaisydami draudimų dėl prekių išvežimo. Šios priežastys gali būti pelno, politinių ar kitų tikslų siekimas. Ribojamų prekių išvežimui reikalaujama turėti leidimą, išduodamą atitinkamų nacionalinių institucijų.

Tikrinant prekių eksportą, pagrindinė šios srities rizika yra ta, kad prekės iš Europos Sąjungos muitų teritorijos gali būti neišvežamos, nors eksporto procedūra bus deklaruojama kaip užbaigta. Eksporto procedūra gali būti fiktyvi arba prekės gali būti reimportuotos į ES. Ūkio subjektai taip pat

gali pateikti netikslias eksporto deklaracijas, kuriose nurodyti pernelyg didelę vertę, kad gražinamoji PVM suma būtų didesnė už realiai gražinamą sumą. Be to, jeigu subjektai nurodo didesnę eksportuotų prekių kiekį, šios prekės gali būti reimportuotos į ES nesumokant visų mokesčių.

Muitinio sandėliavimo srityje pagrindinės rizikos gali būti, kai muitinės sandėlyje nėra pakankamos ir išsamios sandėliuojamų prekių apskaitos; ūkio subjektas nežino sandėliavimo režimo reikalavimų; prekės, kurioms įforminama muitinės procedūra, yra klaidingai identifikuojamos arba nurodomas neteisingas jų kiekis; prekės nėra teisingai įvertintos, delsiama įtraukti jas į sandėlio apskaitą; laikinai iš muitinės sandėlio išvežtos prekės nėra gražinamos ir kt.

Laikinojo įvežimo perdirbti muitinės procedūros vykdymo pažeidimai gali būti susiję su muitinės leidimo šiai procedūrai vykdyti reikalavimų nesilaikymu. Auditorius turi tikrinti gamybos procesą, įvertindamas prekių sudėtį, pasinaudodamas turimomis fizinėmis ir laboratorinėmis analizėmis, pagal technines specifikacijas tikrinti prekių vartojimą ir išėigą, nustatyti, ar šie kiekiai atitinka muitinei deklaruotus kiekius. Auditorius taip pat turi nustatyti, kaip ūkio subjektas kontroliuoja prekes, kurios išvežamos iš sandėlio ir įtraukiamos į gamybos procesą, ir patikrinti, ar yra gamybos užsakymai ir gamybos žiniaraščiai.

Laikinojo išvežimo perdirbti keliamos rizikos yra skirtingos ir priklauso nuo perdirbimo proceso bei kitų veiksmų. Auditorius turi žinoti, jog visais atvejais egzistuoja rizika, kad deklaruotas prekių eksportas faktiškai nebuvo įvykdytas arba kad eksportuotas kiekis yra mažesnis už deklaruotąjį. Tai reiškia, kad kai kurios

reimportuotų prekių medžiagos gali turėti kitokią kilmę ir gali būti panaudotos skirtumui nuslėpti. Kita rizika būtų deklaruoti neteisingą išėigą, kad eksportuotojui būtų leista reimportuoti visas gautas kompensacines prekes.

Su muitinės prižiūravimo perdirbimo procedūra yra susijusios rizikos dėl muitinei deklaruotų ne visų importuotų prekių kiekių, neįmanomo importuotų prekių identifikavimo perdirbtose prekėse, gamybos proceso neužbaigtumo, neteisingai apskaičiuotos perdirbtų produktų muitinės vertės ir kt.

Tikrindamas laikinojo įvežimo muitinės procedūrą, auditorius turi įsitikinti, ar ES prekių statuso neturinčios prekės, įvežtos į šią teritoriją, buvo išvežtos atgal iš ES teritorijos iki leidime nurodytos datos. Taikant šią muitinės procedūrą, taikomas sumažintas arba nulinis muito tarifas. Auditorius tikrinimo metu sutikrina prekių importą su eksportu, lygindamas tarifinį klasifikavimą, prekių vertę ir svorį. Jeigu procedūra nebuvo užbaigta, patikrinama, ar nėra pasibaigęs procedūrai nustatytas laikotarpis.

Atsižvelgiant į rizikos analizės rezultatus, muitinės audito metu tikrinimas gali būti sukoncentruotas į vieną arba daugiau nurodytų sričių. Tai gana specifinės sritys, kurios nėra būdingos tradicinėms audito rūšims – finansiniam, veiklos ar valdymo auditui. Konkrečioms audito sritims naudojamos skirtingos audito procedūros ir veiksmai, garantuojantys pakankamų ir patikimų įrodymų surinkimą. Pastaruoju metu muitinei pradėjus vertinti verslo įmonių, siekiančių gauti įgaliojotojo ekonominio operatoriaus vykdytojo statusą, veiklą, muitinės audito tikrinamos sritys prasiplėtė naujomis sritimis (finansinio mokumo,

verslo partnerių patikimumo tikrinimas, įmonės saugos ir saugumo reikalavimų atitikimas ir kt.).

Muitinės atliekamas auditas suteikia galimybę, atlikus rizikos analizę, patikrinti ūkio subjektų vykdytas muitinės procedūras, įsitikinant, ar nebuvo pažeisti muitų teisės aktai. Nustatę pažeidimus muitinės auditoriai turi galimybę papildomai apskaičiuoti muitus bei mokesčius, dėl skolos muitinei atsiradimo skaičiuoti delspinigius ir taikyti baudas, o tai yra papildomos pajamos į Europos Bendrijos biudžetą ir į savo šalies biudžetą. Muitinių administracijų surinkti tarptautinės prekybos mokesčiai daugeliui valstybių yra svarbus pajamų šaltinis.

3. Muitinės audito atlikimo etapai

Labai svarbu, kad audito procesas būtų vientisas: visi darbai turi būti atliekami nuosekliai, tam tikrais etapais. Tai užtikrina didesnę audito efektyvumą (Woolf, 1997). Įprastine tvarka kiekvienas muitinės auditas atliekamas pagal šiuos konkrečius etapus: 1) planavimas ir atranka, 2) pasirengimas, 3) vykdymas, 4) rezultatų įforminimas, 5) peržiūra (žr. 3 pav.).

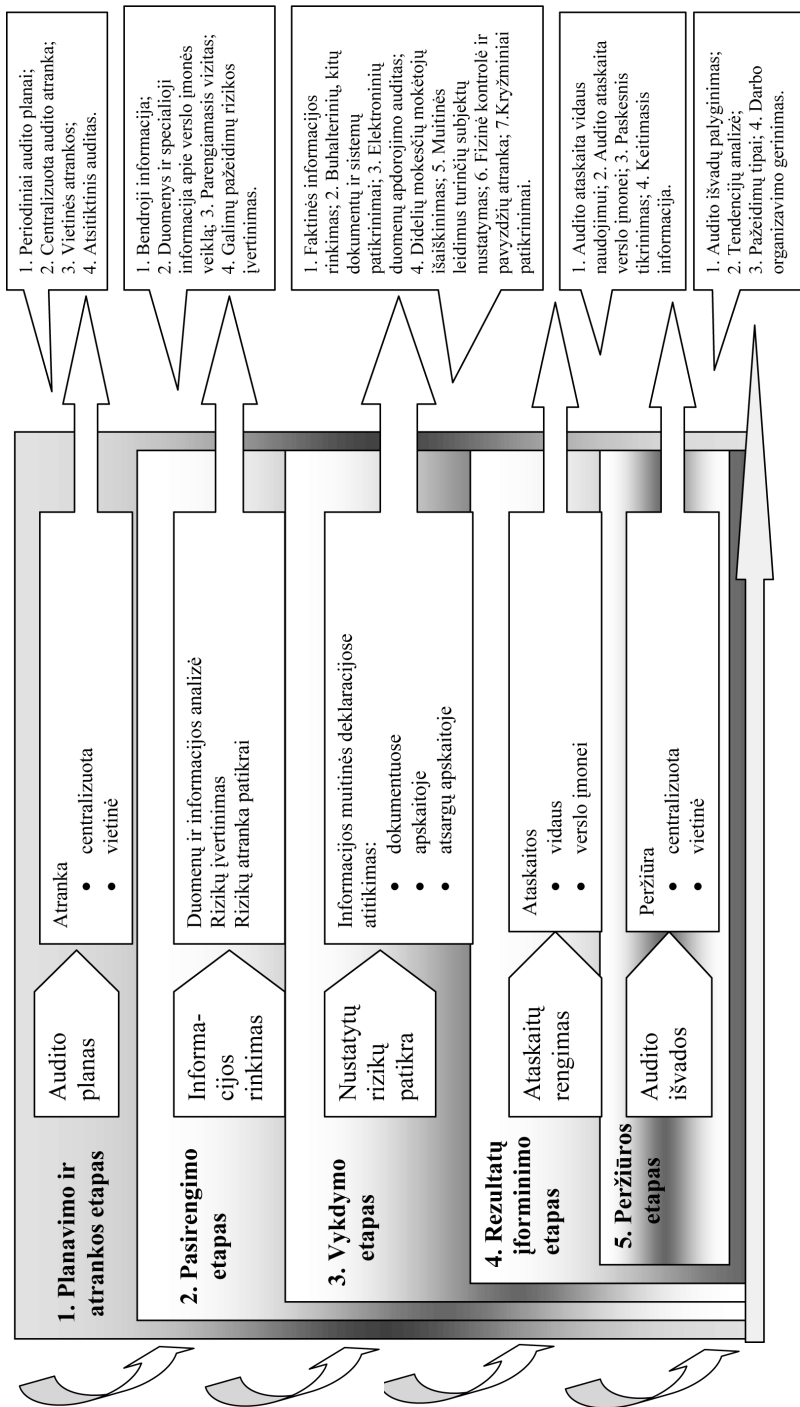
Kiekvienas audito atlikimo etapas rengiamas ankstesnio etapo pagrindu, t. y. prieš pradėdant kitą etapą būtina baigti pirmesnįjį. Be to, kiekvieną etapą sudaro sudėtiniai etapai, kurie gali skirtis atsižvelgiant į audito sudėtingumą ir mastą. Reikia pabrėžti, kad muitinės audito procesui įtakos gali turėti ir tarptautinio lygmens įvykiai, pavyzdžiui, kai ūkio subjektui išduotas bendrasis Europos leidimas arba kai atliekamą auditą koordinuoja kelios muitinės administracijos, kurių šalyse šis subjektas vykdo verslą. Muitinės auditai atliekami naudojantis kompiuterizuota

Rizikos įvertinimo ir kontrolės sistema (RIKS).

Audito planavimo ir atrankos etape kiekvienais metais Muitinės departamentu pareigūnai rengia metinį patikrinimų planą nurodytam tikrintinų įmonių ar asmenų skaičiui. Planuojant konkrečių ūkio subjektų patikrinimus atsižvelgiama į turimus žmogiškuosius išteklius, tikrintojų kvalifikaciją, planuojamų patikrinimų tipus, su muitinės veikla susijusių ūkio subjektų skaičių ir jų išsidėstymą Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje, patikrinimų metu nustatytus pažeidimus, rizikos sritis ir kt.

Teritorinė muitinė, remdamasi Muitinės departamento patvirtintu metiniu patikrinimų planu, sudaro ketvirtinius konkrečių tikrintinų asmenų (juridinių ir fizinių) planus, kurie iškilus būtinybei gali būti tikslinami. Ketvirtiniuose planuose nurodomi konkretūs tikrintini ūkio subjektai ar asmenys, nustatyti rizikos požymiai, kuriais remiantis asmuo atrinktas patikrinti, nurodant nustatytą rizikos balą, rizikos lygmenį (mažas, vidutinis ar didelis), dominuojančių planuojamo tikrinti asmens importuotų (eksportuotų) prekių pavadinimai arba kodai ir kt. Atrenkant asmenis patikrinimams ir sudarant teritorinių muitinių ketvirtinius planus, nagrinėjama ir vertinama kompiuterizuotoje Rizikos įvertinimo ir kontrolės sistemoje apie ūkio subjektus bei asmenis sukaupta informacija. Ši sistema leidžia visus ūkio subjektus ir asmenis suskirstyti į grupes ir pagal numatytus rizikos požymius jiems suteikiamas rizikos balas nuo 0 (mažiausia rizika) iki 3 (didžiausia rizika). Tikrinimams atrenkami ūkio subjektai, turintys didžiausius rizikos balus.

Pasirengimo etape auditorius, nustatyta tvarka gavęs pavedimą atlikti patikrinimą,



3 pav. *Muitinės audito etapai*

Šaltinis: sudaryta autorių.

privalo atlikti rizikos analizę, t. y. surinkti apie tikrintiną ūkio subjektą detalią informaciją ir gautus duomenis susisteminti bei išanalizuoti. Rizikos analizė atliekama siekiant nustatyti asmens rizikos lygmenį, tikrintinas rizikos sritis ir požymius, kuriems patikrinimo metu auditorius turi skirti daugiau dėmesio. Muitinės auditorius, įvertinęs rizikos lygmenį pagal rizikos sritis, pasirenka patikrinimo veiksmus tose asmens veiklos srityse, kuriose daugiausia kartų rizika buvo įvertinta kaip didelė ir vidutinė. Pasirinkti patikrinimo veiksmai, tikrintinos rizikingos asmens veiklos sritys bei jų skaičius gali būti tikslinami audito metu, įvertinus tikrinamo asmens esamą situaciją, pavyzdžiui, peržiūrėjus sutartis, buhalterinės apskaitos registrus ir kt. Auditorius, atlikęs konkrečios srities patikrinimą, įvertina liekamosios rizikos lygmenį pagal kiekvieną sritį atskirai, t. y. rizikos lygmenį, kuris išlieka po atlikto patikrinimo. Atlikus rizikos vertinimą, ypač tais atvejais, kai liekamoji rizika yra įvertinta kaip didelė ar vidutinė, pateikiamos tokio vertinimo priežastys: nurodomi nustatyti pažeidimai, kokių nustatytų ar nenustatytų aplinkybių pagrindu susidaryta tikrintojo nuomonė apie pažeidimų tikėtinumą ir papildomai galinčios atsirasti mokestinės prievolės dydį. Po atlikto patikrinimo Patikrinimo klausimyne pateikiama galutinė išvada apie liekamosios rizikos įvertinimą dėl visų tikrinto asmens veiklos sričių.

Po patikrinimo auditorius parengia audito ataskaitą, kurioje nustatyta tvarka įformina patikrinimo rezultatus ir apie juos informuoja tikrintą asmenį. Ataskaita gali būti dviejų tipų: 1) vidaus vartojimui, skirta muitinės pareigūnams, ir 2) ataskaita tikrintam asmeniui.

Informacijos, susijusios su atliktais patikrinimais, peržiūra ir įmonės vertinimas po patikrinimo atliekamas tiems ūkio subjektams, kurių liekamosios rizikos įvertinimas buvo aukštas bent vienoje veiklos srityje. Vertinimo tikslas yra įsitikinti, ar asmuo pašalino patikrinimo metu nustatytus trūkumus ir pažeidimus. Asmens vertinimas atliekamas praėjus vieniems ar daugiau metų po atlikto patikrinimo. Vertinama atsižvelgiant į tai, kokios veiklos sritys buvo tikrintos, kokie teisės aktų reikalavimų pažeidimai buvo nustatyti, kokios yra tų pažeidimų priežastys ir kokie tikrinto asmens veiksmai atlikti šioms pažeidimams pašalinti.

4. Verslo įmonių veiklos vertinimas – svarbi muitinės audito kryptis

Pastaraisiais metais audito procese atsirado naujų dimensijų, keliančių naujus iššūkius auditoriams. Kietąsias (angl. *Hard*) veiklos dimensijas keičia minkštosios (angl. *Soft*) veiklos dimensijos (žr. lentelę). Nuo anksčiau akcentuojamų kontrolės vykdymo, operacijų audito, audito žinių, sandorių kontrolės dimensijų pereinama prie savęs įvertinimo, strategijos audito, verslo žinių, procesų ir kitų dimensijų. Šie pokyčiai suformavo naują požiūrį ir muitinės audito srityje.

Muitinė turi ypač seną funkciją – tikrinti prekių siuntas. Dar XX amžiaus antrojoje pusėje muitinės pareigūnai tikrindavo iki 100 proc. visų deklaruotų prekių. Tačiau didžiuliai prekių srautai ir prekybos globalizacija keičia dabartinės muitinės administracijos vaidmenį. Muitinės pareigūnai nebegali patikrinti kiekvienos muitinės deklaracijos bei krovinio dėl

Lentelė. *Audito proceso senosios ir naujosios dimensijos*

| Senosios dimensijos | Naujosios dimensijos |
|---|---|
| Kietoji kontrolė (angl. <i>Hard Control</i>) → | Minkštoji kontrolė (angl. <i>Soft Control</i>) |
| Kontrolės vykdymas → | Savęs įvertinimas |
| Sandorių kontrolė → | Rizika |
| Operacijų auditas → | Strategijos auditas |
| Audito žinios → | Verslo žinios |
| Operacijos → | Procesai |
| Kontrolės veikla → | Vadybos kontrolė |

Šaltinis: sudaryta autorių remiantis K. H. Spencer Pickett (2007).

laiko stokos ir didžiulio darbo krūvio. Net jeigu tai būtų įmanoma, nebūtų reikalinga ar pageidautina.

Reikalavimas sudaryti palankesnes sąlygas tarptautinei prekybai, siekiant verslui minimizuoti išlaidas, verčia muitinių administracijas dirbti efektyviau ir ieškoti naujų būdų modernizuoti savo veiklą bei tobulinti verslo visuomenei teikiamas paslaugas. Tad dėmesį siekiama sutelkti į šiuolaikiškų rizikos analizės metodų ir muitinės auditu paremtų kontrolės priemonių taikymą tam, kad būtų sumažintos teisėtos prekybos išlaidos, skirtos muitinės reikalavimų laikymuisi užtikrinti (Walsh, 2006). Tobulindama savo veiklą muitinė padeda stiprinti ES verslo įmonių konkurencingumą pasaulio rinkose ir kartu skiria muitinės išteklius ten, kur jų labiausiai reikia.

Kintančios aplinkos sąlygos verčia muitinę ieškoti naujų kontrolės metodų. Muitinių veiklos valdymas tampa svarbia rizikos valdymo ir vidaus kontrolės dalimi (Truel, 2007). Dabar jau neužtenka fizinio ir dokumentinio prekių, krovinių, transporto priemonių ir kt. tikrinimo, atliekamo išoriniuose muitinės postuose. Dažnai po

muitinio įforminimo papildomą tikrinimą atlieka muitinės auditoriai. Ši muitinės kontrolė pasižymi tuo, kad auditas dažniausiai atliekamas ūkio subjekto patalpose arba patalpose bet kurių kitų asmenų, per jų vykdomą komercinę ir ūkinę veiklą tiesiogiai ar netiesiogiai susijusių su atitinkamų prekių importu arba eksportu arba su paskesnėmis jų prekybos operacijomis, arba dėl vykdomos komercinės ir ūkinės veiklos turinčių prekybos ir apskaitos dokumentų bei duomenų.

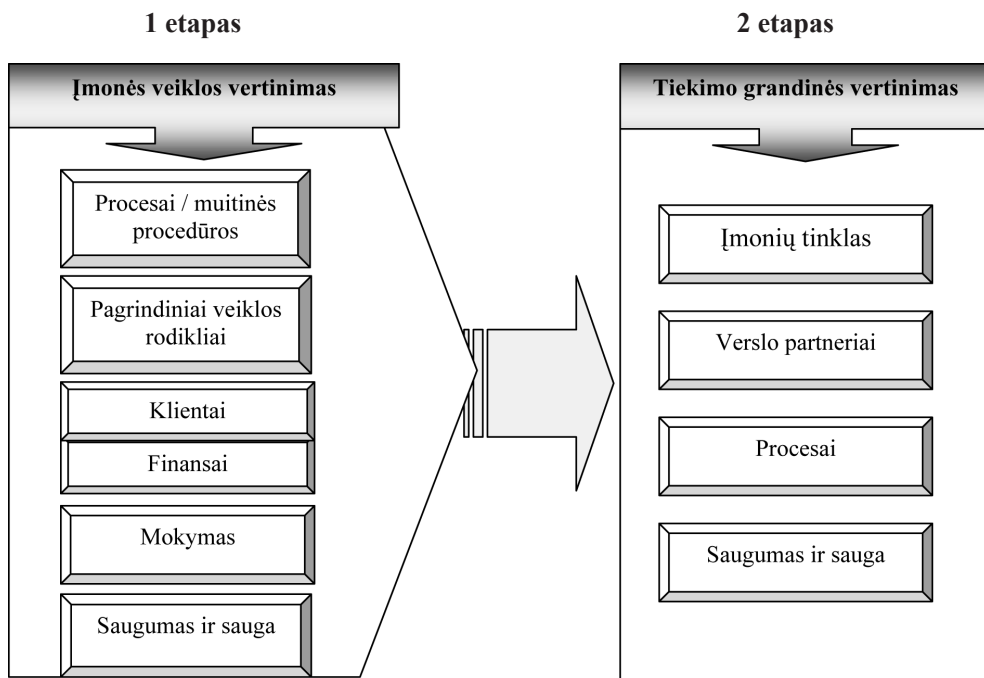
Muitinės auditas gali būti traktuojamas kaip išankstinis auditas arba auditas išleidus prekes po muitinio įforminimo. Išankstiniam auditui priskiriamas ir įmonių veiklos vertinimas, kai įmonė pateikia prašymą muitinei suteikti jai įgaliojotojo ekonominio operatoriaus vykdytojo statusą ir išduoti AEO sertifikatą (angl. *Authorised Economic Operator*) (Europos Komisijos reglamentas, 2006). Atlikti tokių įmonių veiklos vertinimą yra labai sudėtingas muitinės audito uždavinys. Apskritai veiklos vertinimą galima apibrėžti kaip sistemą, kuri susideda iš valdymo mechanizmų, procesų, veiklos sričių ar rodiklių (Sink, Tuttle, 1989; Dixon ir kiti, 1990; Neely,

2002). Todėl, norint atlikti veiklos vertinimą, reikia sujungti organizacijos misiją, politiką ir tikslus (Kaplan, Norton, 2001; Pongatichat, Johnston, 2008).

Muitinės atliekamas verslo įmonių veiklos vertinimo procesas pasižymi įvairiais procedūriniais aspektais, kylančiais iš pačios veiklos specifikos, ir pats vertinimas gali turėti įvairių specifinių tikslų. Veiklos vertinimo procese siekiama išmatuoti pasiekimą tų tikslų, kurie keliami vertinamai veiklai. Verslo įmonių veiklos vertinimo procesas muitinės audito kontekste pateiktas 4 paveiksle. Muitinės audito procesui būdinga tai, kad jis apima ne tik verslo vieneto, bet ir tiekimo grandinės vertinimą. Pirmiausia turi būti įvertinama verslo įmonė pagal šias pagrindines dimensijas: procesus, susijusius su vykdytomis muiti-

nės procedūromis, klientus, finansus, mokymą, saugą ir saugumą. Paskui turi būti vertinama su įmonės veikla susijusi prekių tiekimo grandinė, ypatingą dėmesį skiriant verslo partnerių vertinimui saugos ir saugumo aspektais.

Muitinės auditoriams turi būti keliamas uždavinys kuo tiksliau įvertinti įmonei kylančias rizikas vis sudėtingesnėje verslo aplinkoje ir numatyti į šaką besiskverbiančius gresiančius pavojus. Tai reiškia, kad muitinės auditoriai turi dirbti pasitelkę „naują mąstymą“: vertinant įmonių veiklos kokybę, neužtenka nustatyti tik įmonės finansinį mokumą, reikia kuo analitiškiau pažvelgti į įmonės veiklos valdymo problemas ir jos veiklos tęstinumo perspektyvas. Pasitaiko atvejų, kai įmonės vadovas neįvertina gresiančios konkuren-



4 pav. Verslo įmonių veiklos vertinimo procesas muitinės audito kontekste

Šaltinis: sudaryta autorių remiantis „Igaliojami ekonominių operacijų vykdytojai“ (2007).

cijos, šalies ekonomikos lygio ir daugelio kitų veiksnių, galinčių gerokai sutrukdyti jo verslo plėtotei. Įmonių bankrotai sukelia daug neigiamų padarinių ne tik įmonės savininkams, bet ir valstybei. Tokiu atveju gali likti nesumokėti mokesčiai į valstybės biudžetą. Įmonės veiklos tęstinumo ir plėtros galimybės nustatyti auditoriai turi panaudoti kuo daugiau informacijos šaltinių. Todėl įmonės veiklos tęstinumo ir plėtros auditą būtina pradėti nuo įmonės išorės bei vidaus aplinkos tyrimo ir baigti įvairių finansinių rodiklių analize (Mackevičius, 2009).

Viena iš svarbiausių muitinės audito tobulinimo krypčių – taikyti strateginį auditą. Taikydamas strateginį auditą, auditorius pirmiausia turi atlikti įmonės strategijos įgyvendinimo analizę, paskui – verslo proceso analizę. Strategijos įgyvendinimo analizę pradėdama nuo verslo tikslų ir svarbiausių strategijų, numatytų jiems pasiekti, analizės bei rizikos, kuri kyla siekiant tikslų, tyrimo. Atlikdamas sisteminių strategijos auditą, auditorius turi ne tik gauti pakankamos ir patikimos informacijos apie įmonės vadovybės tikslus, numatytą strategiją ir rizikas, bet ir atlikti jų analizę. Tokia analizė neatskiriamai susijusi su verslo aplinka ir ūkio šakos, kurioje įmonė veikia, analize.

Po strategijos įgyvendinimo analizės turi būti atliekama verslo proceso analizė. Įmonės vadovybė dažnai bando sumažinti verslo riziką gerai apgalvodama verslo procesą. Verslo procesas gali būti apibrėžiamas kaip struktūrintas įmonės veiklų rinkinys. Jei verslo procesas vyksta pagal numatytą strategiją, tikėtina, kad jis pasieks nustatytus tikslus ir nebus paveiktas rizikos. Muitinės auditorius turėtų vertinti šiuos veiksniai: 1) strategijos tinkamumą

– kaip procesas lemia strategiją ir kliento tikslus, 2) prigimtinę verslo riziką, 3) kontrolės aplinką, kuri atspindi, kaip vertinamas vadovybės požiūris į kontrolę įmonėje. Tam turi įtakos vadovybės filosofija ir veiklos stilius, įmonės organizacinė struktūra, vadovybės kontrolės sistema, personalo politika ir kiti veiksniai.

Išvados

1. Pagrindinis Lietuvos Respublikos muitinės strateginis tikslas – rinkos ir visuomenės apsauga užsienio prekybos srityje, įgyvendinant Europos Bendrijos muitų ir prekybos politiką. Ypač svarbu įgyvendinti uždavinius, susijusius su tarptautinės prekybos grandinės saugos ir saugumo užtikrinimu, terorizmo, kontrabandos, organizuoto nusikalstamumo, kitos nusikalstamos veikos užkardymu. Minėtam tikslui ir uždaviniams įgyvendinti viena svarbiausių priemonių yra muitinės auditas.
2. Muitinės auditas yra sudėtingas ir darbo imlus procesas, kurio metu muitinės pareigūnai atlieka ūkio subjekto veiklos vertinimą: 1) tikrinant muitinės deklaracijų informacijos teisingumą, ūkio subjekto apskaitos dokumentus ir registrus, verslo sistemas ir visus muitinei svarbius komercinius duomenis, kuriuos turi įmonės (asmenys), tiesiogiai ar netiesiogiai susijusios su vykdytomis muitinės procedūromis, 2) nustatant tam tikrų kriterijų atitiktį.
3. Pagrindiniai muitinės audito tikslai yra šie: 1) patikrinti muitinės deklaracijose įrašytų duomenų tikslumą ir išsamumą, 2) nustatyti importuotojų ir eksportuotojų bei kitų muitinės įsipareigojimus prisiėmusių asmenų pateiktų duomenų

- klaidas, padarytus pažeidimus, kuriais remiantis apskaičiuojami maitai ir kiti mokesčiai, 3) vertinti ūkio subjektų veiklą ir nustatytų reikalavimų atitiktį.
4. Muitinės auditas, kaip savarankiška audito rūšis, užima svarbią vietą audito sistemoje. Tarp muitinės audito ir kitų audito rūšių (finansinių ataskaitų, valdymo, veiklos ir kt.) esama glaudaus tarpusavio ryšio. Muitinės auditas, turėdamas kiekvienos audito rūšies bendrų bruožų, turi ir savo skirtumą, jo kiti atlikimo tikslai, tikrinimo sritys, testai ir veiksmai.
 5. Muitinės audito tyrimų laukas yra daug didesnis ir įvairesnis negu finansinių ataskaitų, valdymo, veiklos ir kitų rūšių audito. Muitinės audito metu tikrinami prekybos ir apskaitos dokumentai bei duomenys, susiję su atitinkamų prekių importu arba eksportu arba su paskesnėmis jų prekybos operacijomis. Muitinės auditas turi būti atliekamas nuosekliai, tam tikrais etapais. Siūlomi šie audito atlikimo etapai: 1) planavimas ir atranka, 2) pasirengimas, 3) vykdymas, 4) rezultatų įforminimas, 5) peržiūra.
 6. Muitinės audito veikla muitinei ypač svarbi tapo pradėjus vertinti verslo įmonių, kurios siekia gauti įgaliotojo ekonominio operatoriaus vykdytojo statusą, nustatytų kriterijų atitiktį. Muitinės audito atliekamas verslo įmonių vertinimas ne tik apima bendrąją informaciją apie įmonę, jos finansinius rodiklius, maitų teisės aktų, saugos ir saugumo reikalavimų laikymąsi, bet ir vertina visą tiekimo grandinę.
 7. Muitinės auditoriai turi siekti kuo tiksliau įvertinti įmonei kylančias rizikas vis sudėtingesnėje verslo aplinkoje ir numatyti į šaką besiskverbiančius gresiančius pavojus. Tai reiškia, kad muitinės auditoriai turi dirbti pasitelkdami „naują mąstymą“: vertinant įmonių veiklos kokybę neužtenka nustatyti tik įmonės finansinį mokumą, reikia kuo analitiškiau pažvelgti į įmonės veiklos valdymo problemas ir jos veiklos tęstinumo perspektyvas.

LITERATŪRA

ADOMAVIČIŪTĖ, D. Muitinės audito reikšmė, jo įtaka verslo sprendimams. Iš *Development of economy: theory and practice*. Proceedings of international scientific conference, September 30–October 2, 2004, Kaunas.

ALELIŪNAS, I.; ATKOČIŪNIENĖ, Z. (2010). Informacijos auditas kitų audito rūšių kontekste. *Informacijos mokslai*, t. 54, p. 7–16.

Asmenų, siekiančių gauti įgaliotojo ekonominių operacijų vykdytojo statusą, tikrinimo ir rezultatų įforminimo metodika (2010). Vilnius: Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos.

Europos Bendrijos muitinės kodeksas (1992). Prieiga per internetą: <http://www.cust.lt/view?show=R2913_1992_20060101_LT_1264751673_3274596.pdf>. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1992R2913:20050511:LT>>.

eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1992R2913:20050511:LT>.

COSSERAT, G. W. (2004). *Modern Auditing*. Second Edition. John Willey & Sons, Ltd., Chichester, UK.

DAUJOTAITĖ, D. (2006). *Finansinis auditas*. Vilnius: Vilniaus vadybos aukštoji mokykla.

DIXON, J. R.; NANNI, A. J.; VOLLMANN, T. E. (1990). *The New Performance Challenge: Measuring Operations for World-class Competition*. Dow Jones-Irwin, Homewood, IL.

Europos Komisijos (EB) 2006 m. gruodžio 18 d. reglamentas Nr. 1875/2006. OL 2006 L 360.

Įgaliotieji ekonominių operacijų vykdytojai (2007). Europos Komisija, TAXUD/2006/1450, Briuselis.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (2001). *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

LAKIS, V. (2007). *Audito sistema: raida ir problemos*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

LAKIS, V. (2008). Independent Auditing Development Tendencies. Technological and Economic Development. *Baltic Journal on Sustainability*, No. 14(2).

Lietuvos Respublikos maitinės įstatymas (2004). *Valstybės žinios*, Nr. 73-2517.

MACKEVIČIUS, J. (2001). *Auditas: teorija, praktika, perspektyvos*. Vilnius: Lietuvos mokslas.

MACKEVIČIUS, J. (2009). *Finansinių ataskaitų auditas ir analizė: procedūros, metodikos ir vertinimas*. Vilnius: TEV.

MACKEVIČIUS, J., ADOMAVIČIŪTĖ, D. (2011). Lietuvos maitinės audito ypatumai ir vaidmuo maitinės kontrolės procese. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, Nr. 9, p. 7–17.

Maitinės audito vadovas (2007). Europos Komisija, Muitų ir mokesčių sąjungos direktoratas, Briuselis.

Maitinės strateginės direktyvos (2008). Europos Komisija, Briuselis.

Maitinės vykdomų patikrinimų atlikimo metodika (2009). Vilnius: Maitinės departamentas prie Finansų ministerijos.

NEELY, A. (2002). *Business performance measurement: theory and practice*. Cambridge University Press.

PONGATICHAT, P.; JOHNSTON, R. (2008). Exploring strategy-misaligned performance measurement. *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 57, Iss. 3, p. 207–222 [žiūrėta 2011 m. birželio 12 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=1713962>>.

SINK, D.; TUTTLE, T. (1989). *Planning and measurement in your organization of the future*. Norcross: Industrial Engineering and Management Press.

SPENCER PICKETT, K. H. (2007). *The internal auditing handbook*. Second Edition. London: Wiley and Sons.

TRUEL, C. (2007). Matters of import (customs compliance). *Financial Management* [žiūrėta 2011 m. liepos 12 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.emeraldinsight.com/Insight/viewContentItem.do?contentType=Review&contentId=1604178>>.

WALSH, J. T. (2006). *Finance & Development*, Vol. 43, No. 1 [žiūrėta 2011 m. rugsėjo 8 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.emeraldinsight.com/Insight/viewContentItem.do;jsessionid=062AD486A175A25A77FB0169939AA419?contentType=Review&contentId=1553862>>.

WOOLF, E. (1997). *Auditing today*. Sixth edition. London: Prentice Hall Europe.

ORGANIZATION OF CUSTOMS AUDIT AND POSSIBILITIES OF DEVELOPMENT

Danutė Adomavičiūtė, Jonas Mackevičius

S u m m a r y

The main strategic objective of Lithuanian customs is the defence of the market and society in the field of the foreign trade while implementing the policy of the European Community's taxes and trade. To achieve this objective, one of the main challenges is to implement measures related to the safety and security of the international trade supply and to prevent terrorism, smuggling, organised crime and other criminalities. The focus is placed on the application of the audit-based control measures in order to overcome the logistical barriers that inevitably arise in the process of international trade.

The customs audit is of a great importance in the process of the customs inspection. The control based on the methods of the customs audit assures better opportunities of anti-breaches. Moreover, a faster flow of goods traffic at the external border of the European Union is assured while carrying out most inspections at the companies' residences. Therefore, it is important to improve the customs audit, combining this process with the changing business environment. This also has to do with the ongoing market processes. Recently, the customs of the EU countries have begun appreciating the activities of the business enterprises, seeking to

gain the status of the authorised economic operator (AEO). The customs audit is a highly effective tool ensuring the business enterprise activities' assessment in the financial, legal and security aspects.

The main objectives of the customs audit are the following: 1) to check the data accuracy and comprehensiveness indicated in the customs declarations, 2) to define the breaches on the basis of which duties and other taxes are being counted, and errors of the data in the documents provided by the importers and exporters as well as other persons accepting the customs obligations, 3) to evaluate the entities' activities and compliance with the requirements.

A comparison of all types of the audit shows that the customs audit has many features in common with the other types of the audit. There is a special correla-

tion between the customs audit and financial, operational and management audit. The customs audit, having common features with other types of the audit, has also some differences. Its different goal has its own special features. Customs procedures, goods' customs value, goods' classification, origin and other things can become the inspected areas of business enterprises' activities and the items to be assessed. Customs' conducted process of the business enterprise activities assessment has a number of procedural aspects arising from the activity's particularity. The assessment of business enterprises' activities in Lithuanian customs is carried out taking into consideration the issuing/non-issuing of the AEO status when the customs audit assesses the activities of the economic operator and its compliance with the established criteria.