

Л. В. Гуцаленко, У. О. Марчук, В. Ю. Фабіянська

# МИТНИЙ ПОСТ-АУДИТ



НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Л. В. Гуцаленко, У. О. Марчук, В. Ю. Фабіянська

# МИТНИЙ ПОСТ-АУДИТ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ  
«Центр учбової літератури»  
2018

УДК 656.073.5:657.6(075.8)

Г-97

*Рекомендовано Вченою радою  
Вінницького національного аграрного університету  
як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів  
(протокол № 15 від 26.06.2018)*

**Рецензенти:**

*Бондар М. І.* – доктор економічних наук, професор, декан факультету обліку та податкового менеджменту, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»;

*Дерій В. А.* – доктор економічних наук, професор кафедри аудиту, ревізії та аналізу, Тернопільського національного економічного університету;

*Прутська О. О.* – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування Вінницького національного аграрного університету.

**Гуцаленко Л. В., Марчук У. О., Фабіяньська В. Ю.**

**Г-97** Митний пост-аудит: навчальний посібник / Л. В. Гуцаленко, У. О. Марчук, В. Ю. Фабіяньська. – Київ: «Центр учбової літератури», 2018. – 388 с.

**ISBN 978-617-673-765-0**

У навчальному посібнику послідовно викладено теоретичні, методологічні та практичні аспекти митного пост-аудиту в Україні. Акцентовано увагу на організації, плануванні та порядку проведення пост-аудиту підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Навчальний матеріал доповнюється рисунками і таблицями, запитаннями для самоперевірки, глосарієм.

Посібник розрахований на керівників підприємств, організацій, установ різних форм власності, бухгалтерів, працівників ДФС, студентів та викладачів вищих навчальних закладів.

УДК 656.073.5:657.6(075.8)

**ISBN 978-617-673-765-0**

© Гуцаленко Л. В., Марчук У. О., Фабіяньська В. Ю., 2018.  
© Видавництво «Центр учбової літератури», 2018.

## ЗМІСТ

<i>ПЕРЕДМОВА</i>	6
<b>ЧАСТИНА 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ</b>	8
<i>РОЗДІЛ 1. СУТНІСТЬ ТА ПРЕДМЕТ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ</i>	8
<i>Термінологічний словник</i>	8
1.1 Пост-аудит в системі державного фінансового контролю	9
1.2 Сутність, значення та завдання пост-аудиту	16
1.3 Функції та принципи пост-митного аудиту	25
1.4 Предмет, об'єкти та суб'єкти пост-аудиту	27
1.5 Відмінності пост-аудиту від аудиту та ревізії	30
<i>Рекомендована література за розділом 1</i>	34
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	34
<i>Тести для перевірки знань</i>	35
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	39
<i>РОЗДІЛ 2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ</i>	42
<i>Термінологічний словник</i>	42
2.1 Міжнародний досвід розвитку і функціонування пост-аудиту	43
2.2 Законодавчо-нормативне регулювання організації та проведення митного пост-аудиту	49
2.3 Основні положення Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур	61
2.4 Права, обов'язки та професійна етика працівників Державної фіскальної служби України та платників податків	67
<i>Рекомендована література за розділом 2</i>	83
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	85
<i>Тести для перевірки знань</i>	86
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	90
<i>РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ, ПЛАНУВАННЯ ТА ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ</i>	92
<i>Термінологічний словник</i>	92
3.1 Організація митного пост-аудиту	93
3.2 Планування митного пост-аудиту	98
3.3 Порядок проведення митного пост-аудиту органами Державної фіскальної служби України	108
<i>Рекомендована література за розділом 3</i>	125
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	126
<i>Тести для перевірки знань</i>	127
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	132

<b>ЧАСТИНА 2. МЕТОДИКА ПОСТ-АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ</b>	<b>135</b>
<i>РОЗДІЛ 4. ЗАГАЛЬНІ МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЗДІЙСНЕННЯ ПОСТ-АУДИТУ</i>	<i>135</i>
<i>Термінологічний словник</i>	<i>135</i>
4.1 Джерела інформації для пост-аудиту	136
4.2 Методи організації проведення пост-аудиту	143
4.3 Методи проведення пост-аудиту	147
<i>Рекомендована література за розділом 4</i>	<i>152</i>
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	<i>153</i>
<i>Тести для перевірки знань</i>	<i>153</i>
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	<i>159</i>
<i>РОЗДІЛ 5. АНАЛІЗ ТА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В ПОСТ-АУДИТІ</i>	<i>161</i>
<i>Термінологічний словник</i>	<i>161</i>
5.1 Поняття ризику та цілі системи управління ризику в пост-аудиті	162
5.2 Механізм системи аналізу та керування ризиками при здійсненні пост-аудиту	168
5.3 Процес управління ризиками у Державній фіскальній службі України	178
5.4 Функції та завдання Департаменту таргетингу та управління митними ризиками	185
<i>Рекомендована література за розділом 5</i>	<i>190</i>
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	<i>191</i>
<i>Тести для перевірки знань</i>	<i>191</i>
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	<i>195</i>
<i>РОЗДІЛ 6. МЕТОДИКА ПОСТ-АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ЗЕД</i>	<i>198</i>
<i>Термінологічний словник</i>	<i>198</i>
6.1 Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності	199
6.2 Застосування міжнародних торгових правил ІНКОТЕРМС в митній справі	203
6.3 Методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту	214
6.4 Порухення митних правил як адміністративне правопорушення	228
<i>Рекомендована література за розділом 6</i>	<i>235</i>
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	<i>237</i>
<i>Тести для перевірки знань</i>	<i>237</i>
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	<i>242</i>

<i>РОЗДІЛ 7. ПОРЯДОК ОФОРМЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ПОСТ-АУДИТУ</i>	246
<i>Термінологічний словник</i>	246
<i>7.1. Робоча документація у пост-аудиті</i>	247
<i>7.2. Узагальнення результатів пост-аудиту</i>	250
<i>Рекомендована література за розділом 7</i>	271
<i>Питання для обговорення та самоперевірки</i>	272
<i>Тести для перевірки знань</i>	272
<i>Завдання для закріплення матеріалу</i>	278
<i>ПЕРЕЛІК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ</i>	280
<i>ДОДАТКИ</i>	288

## ПЕРЕДМОВА

Інтеграція України у світове господарство й імплементація міжнародних норм і стандартів у галузі митної справи сприяють скороченню термінів та обсягів митних процедур, зокрема митного оформлення та митного контролю, проте такі трансформації не повинні вплинути на ефективність їх проведення, що зумовлює пошук нових підходів до організації та здійснення контрольних заходів у сфері зовнішньоекономічної діяльності. За таких умов особливої актуальності набуває така форма митного контролю, як проведення документальних перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності після здійснення процедури митного оформлення, тобто перенесення значної частки контрольних заходів з митного кордону України до підприємств-суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Процес реалізації таких заходів називають «митний пост-аудит», який передбачає, що частина контрольних заходів має здійснюватись після випуску товарів у вільний обіг на території України.

В умовах ринкових відносин ключовим є питання підготовки кадрів для наявного різноманіття контролюючих органів та служб. Підґрунтя цього – перш за все, теоретичне визначення змісту та сутності певних понять у межах відповідних курсів та насамперед курсу – «Митний пост-аудит», який є однією з провідних дисциплін за навчальними планами економічних спеціальностей вищих навчальних закладів.

Під час засвоєння даної дисципліни студенти вчаться застосовувати на практиці теоретичні знання з фінансового обліку, податкового обліку, аналізу господарської діяльності, кваліфіковано використовувати у практичній діяльності сучасні форми і методи контролю та аудиту, знаходити можливі шляхи вирішення поставлених проблем методики і організації проведення аудиту та їх вдосконалення, а також розвивати навички творчої праці та самостійного мислення.

Розробка навчального посібника є своєчасною та актуальною, оскільки виникає необхідність підвищення рівня знань майбутніх фахівців щодо ефективності адміністрування контролюючими органами митних платежів, зокрема, в частині організації та здійснення митного пост-аудиту.

Головна мета посібника полягає у визначенні сприяння поглибленого вивчення та засвоєння теоретичних основ контрольних заходів, організації, планування та методики здійснення пост-аудиту з огляду на розвиток сучасної науки та практики.

Самоконтроль за фаховим рівнем знань у навчальному процесі в умовах ринку праці є чи не найважливішим для студента, який хоче бути в майбутньому конкурентоспроможним спеціалістом. Щоб підсумковий контроль рівня знань з дисципліни „Митний пост-аудит” для студента був передбачуваним і об'єктивним, після кожної теми курсу наведено питання для обговорення та самоперевірки.

Навчальний посібник складається із вступу, навчальних матеріалів, необхідних для самостійного вивчення дисципліни, переліку літературних

джерел та глосарію, які рекомендуються для підготовки практичних занять та самостійної роботи.

У посібнику розглянуто теорію та особливості проведення контрольних заходів, організації, планування та методики здійснення митного пост-аудиту.

Автори розділів: Л.В. Гуцаленко – доктор економічних наук, професор – передмова, розділи 2, 3, 5, 6, 7, 10, 15, 16; У.О. Марчук - кандидат економічних наук, доцент – розділи 4, 8, 9, 11, 13, 15; В.Ю. Фабіянська - кандидат економічних наук, доцент – розділи 1, 12, 14 .



## ЧАСТИНА 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ

#### РОЗДІЛ 1

#### СУТНІСТЬ ТА ПРЕДМЕТ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ

- 1.1. Пост-аудит в системі державного фінансового контролю*
- 1.2. Сутність, значення та завдання пост-аудиту*
- 1.3. Функції та принципи пост-митного аудиту*
- 1.4. Предмет, об'єкти та суб'єкти пост-аудиту*
- 1.5. Відмінності пост-аудиту від аудиту та ревізії*

#### Термінологічний словник

Аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

Аудиторська діяльність – незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, що зареєстровані у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

Аудиторські послуги – аудит, огляд фінансової звітності, виконання завдань іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Контроль - одна з основних функцій системи управління, що здійснюється на основі спостереження за поведінкою керованої системи з метою забезпечення оптимального її функціонування (вимірювання досягнутих результатів та порівняння їх із очікуваними результатами).

Мета пост-аудиту (за Кіотською конвенцією) – спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом подальшої поглибленої перевірки після митного оформлення товарів і

транспортних засобів.

Митний аудит – це форма митного контролю, яка здійснюється митними органами для перевірки правильності та достовірності даних, вказаних в митних деклараціях, шляхом вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом.

Митний контроль - сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу України, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку.

Пост-аудит – це форма митного контролю у вигляді документальної виїзної перевірки митними органами фінансових документів, декларацій та інших документів суб'єкта ЗЕД, що надаються в митний орган під час переміщення товарів і транспортних засобів через митну територію в будь-який час для виявлення контрабанди, порушень митних правил (наприклад, недоплата митних платежів через заниження митної ставки тощо), а також прискорення процедур митного оформлення.

Ревізія – це метод документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань.

## **1.1. Пост-аудит в системі державного фінансового контролю**

Контроль є основним з елементів будь-якого виду діяльності. Контроль можна розглядати як вид діяльності органів державного та господарського управління. Він спрямований на профілактику й усунення помилок, допущених об'єктом контролю. Контроль також можна розглядати й як процес, за допомогою якого господарюючий суб'єкт отримує інформацію

про реальний стан справ і оцінює ефективність прийнятих рішень.

Оскільки будь-яка держава вимагає наявності управління, а отже, здійснення контролю, то ця умова реалізується у формі державного контролю, який включається в систему економічного контролю. Державний фінансовий контроль включає наступні види контролю: податковий, бюджетний, банківський, валютний та митний.

Особливе місце в організації митного контролю займає процедура митного контролю із застосуванням певних методів аудиту після випуску товарів, тобто пост-аудиту.

Сучасні тенденції розвитку митної справи – це поступовий відхід від практики 100-відсоткового фізичного огляду товарів під час перетину кордону України та перехід на вибіркового контроль на підставі встановлених критеріїв, застосування Державною фіскальною службою митного пост-аудиту, співробітництво з іншими державними органами для здійснення митного пост аудит контролю, а також визначення санкцій до суб'єктів ЗЕД, які порушили вимоги чинного законодавства.

Основні порушення, що мають місце у зовнішньоекономічній діяльності наведемо за допомогою рис. 1.1.

За таких порушень, найважливішим завданням держави стає забезпечення економічної безпеки шляхом повного, своєчасного та ефективного державного фінансового контролю в цілому та перевірки зовнішньоекономічних операцій зокрема.

В Україні функціонує значна кількість державних органів різного рівня у сфері контролю, в тому числі і фінансового:

- ✓ Рахункова палата України;
- ✓ Державна казначейська служба України;
- ✓ Державна аудиторська служба України;
- ✓ Міністерство фінансів України;
- ✓ Міністерство економічного розвитку і торгівлі України;
- ✓ Державна фіскальна служба України;



Рис. 1.1. Порушення, які трапляються у зовнішньоекономічній діяльності

- ✓ Державна регуляторна служба України;
- ✓ Державна служба експортного контролю України;
- ✓ Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку;
- ✓ Національний банк України;
- ✓ Державна служба фінансового моніторингу України;
- ✓ Фонд державного майна України та інші.

При наявності такої кількості державних органів та недосконалості нормативно-правового забезпечення у сфері державного фінансового контролю призводить до виконання у автономному режимі відокремлених ланок власних завдань та функцій, а також до неузгодженості, дублюванні, браку взаємодії, суперечностей у діяльності різних контролюючих органів, і як результат зниження якості контрольних-перевірних дій.

Визнання митних органів суб'єктами державного фінансового контролю законодавчо закріплено у розд. I Постанови від 24.07.2003 р. №1156 «Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади», де зазначено, що державний фінансовий контроль здійснюється уповноваженими центральними органами виконавчої влади та контрольними-ревізійними підрозділами, що функціонують у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, та у п. 2 розд. III чітко визначено: одним із основних напрямів реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю є посилення дієвості митного контролю шляхом закріплення за митними органами права проводити перевірки фінансово-господарської діяльності юридичних осіб з питань дотримання митного законодавства та з інших питань, що стосуються митної справи, в тому числі після завершення митного оформлення товарів поза митним контролем.

Посилення результативних та ефективних заходів у сфері зовнішньоекономічної діяльності можливе завдяки системі митного контролю до та після митного оформлення товарів.

Головним завданням Державної фіскальної України на найближчу перспективу визначено створення митної служби європейського зразка, перехід на міжнародні засади здійснення митного контролю.

Відповідно до ст. 4 Митного кодексу України (далі – МКУ), **митний контроль** - сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм МКУ, законів та інших нормативно-правових актів з

питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку.

Митний контроль у науковій літературі розглядається як сукупність заходів, що здійснюються фіскальними органами України в межах своєї компетенції з метою дотримання норм митного законодавства, міжнародно-правових актів з питань державної митної справи усіма суб'єктами митних правовідносин.

Стаття 336 МКУ вказує, що митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами органів доходів і зборів шляхом:

1) перевірки документів та відомостей, які відповідно до статті 335 Митного Кодексу надаються митним органам під час переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;

2) митного огляду (огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляду та переогляду ручної поклажі та багажу, особистого огляду громадян);

3) обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України;

4) усного опитування громадян та посадових осіб підприємств;

5) огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою відповідно до цього Кодексу та інших законів України покладено на органи доходів і зборів;

6) перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем;

7) проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі

своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;

8) направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих органу доходів і зборів.

Документальна перевірка як одна з форм митного контролю (згідно п. 7 ст. 336 МКУ) за своїм змістом відповідає проведенню контролю на основі методів пост-аудиту. Тобто здійснюється після проведення митного оформлення та випуску товарів у вільний обіг.

В залежності від часу здійснення митного контролю виокремлюють такі його види: попередній, поточний і наступний.

Наступний митний контроль бере свій початок з моменту проведення фіскальними органами документальних перевірок, за допомогою яких контролюючі органи переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених в них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України, а також своєчасності, повноти нарахування та сплати митних платежів.

У світовій практиці система митного контролю складається з двох частин (Рис. 1.2.):

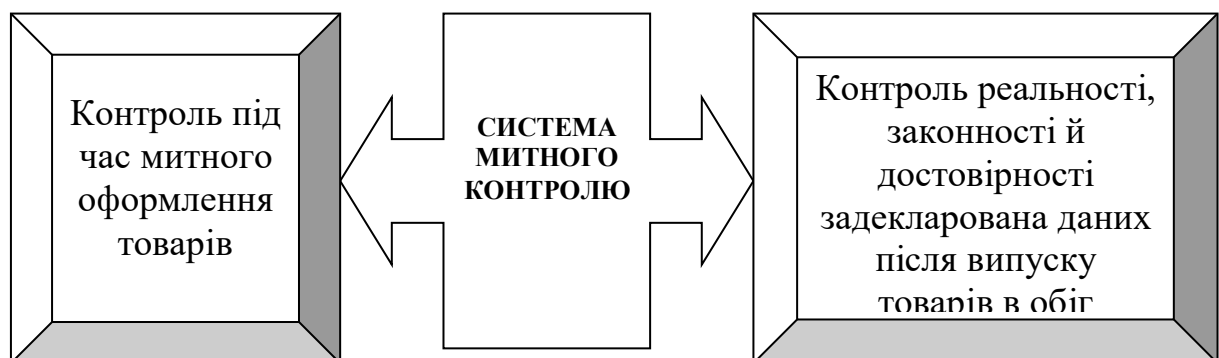


Рис.1.2. Складові системи митного контролю

Саме здійснення заходів контролю після випуску товарів в обіг

отримало назву «пост-аудит», тобто перевірка суб'єкта ЗЕД митними органами після проведення торговельних операцій та їх митного оформлення.

Митний пост-аудит є сучасною формою митного контролю, який набуває посилення контрольно-перевірочної функції митних органів у напрямі проведення виїзних документальних перевірок.

Принцип митного контролю на основі методів аудиту передбачений Міжнародною конвенцією про спрощення та гармонізацію митних процедур (м. Кіото), затверджений радою митного співробітництва 18 травня 1973 року (далі - Кіотська конвенція) (Додаток 1).

Всесвітня митна організація *вважає, що пост-аудит* (перевірка товарів після випуску) є **важливою формою сучасного митного контролю та сприяє розвитку торгівлі**. З одного боку він дозволяє впоратися зі зростаючим об'ємом переміщень товарів, з іншої – створює сприятливі умови для учасників зовнішньої торгівлі.

Відповідно до гл.6. Кіотської конвенції методи контролю за переміщенням та заходами контролю базуються на методах аудиту (Стандартне правило 6.6.). У додатках до конвенції визначено: «Контроль на основі методів аудиту - сукупність заходів, за допомогою яких митна служба переконується у правильності заповнення валютно-митної декларацій на товари та достовірності зазначених у них даних, перевіряючи наявні у причетних до декларування осіб відповідні книги обліку рахунків, документи, облікову документацію та комерційну інформацію» (Визначення ЕЗ). Тобто митний контроль на основі методів аудиту має здійснюватись не під час митного оформлення, а через деякий час після його завершення, що в міжнародній практиці має назву «пост аудит».

Місце пост аудиту в структурі економічного контролю за зовнішньоекономічними операціями зображено в Додатку 2.

Отже, митний пост-аудит – це різновид зовнішнього загальнодержавного фінансового контролю, що здійснюється спеціальними



органами державної влади – органами Державної фіскальної служби України (далі – органи ДФС) після завершення процедури митного контролю та митного оформлення випущених в обіг товарів.

## 1.2. Сутність, значення та завдання пост-аудиту

Саме поняття «митний аудит» не є новим, і загальновідомо, що на різних часових етапах перевірки достовірності даних щодо декларування товарів, можуть застосовуватися різні заходи.

Щоб розкрити поняття «митний пост-аудит», необхідно передусім врахувати те, що документальна перевірка результатів митного оформлення:

- має свої принципи, інструменти та методи, є відособленою діяльністю органів ДФС;
- як перевірка, що проводиться органами ДФС, містить в собі елементи ревізії та аудиту;
- може бути проведена із застосуванням методів документального та фактичного контролю, спрямованих на перевірку не лише законності, але й проведення заходів, необхідних для закріплення результатів контролю, а також із застосуванням елементів аналізу, наприклад, доцільності здійснення операцій господарської діяльності.

Одним із найважливіших напрямів роботи органів ДФС, посідає контроль за достовірністю відомостей, які пред'являються для проведення митного контролю та митного оформлення товарів та транспортних засобів після їх випуску у вільний обіг – шляхом проведення так званого митного **пост-аудиту** (керуючись термінологією Кіотської конвенції), метою якого є перехід від тотальної перевірки всіх декларацій суб'єктів ЗЕД до їх вибіркового контролю після факту митного оформлення.

За Кіотською конвенцією, **митний аудит** – це форма митного контролю, яка здійснюється митними органами для перевірки правильності та достовірності даних, вказаних в митних деклараціях, шляхом вивчення

бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом після завершення митного оформлення.

Насамперед існує потреба у розумінні соціально-економічного змісту митного пост-аудиту. Загалом у науковій літературі та нормативно-правовій базі зустрічаються різні підходи до трактування сутності та практичної спрямованості аудиту у митній сфері (табл. 1.1).

Отже, митний пост-аудит є особливою формою митного контролю зовнішньоекономічних операцій платника податку після завершення митного оформлення. Саме пост-аудит займає важливе місце при застосуванні системи управління митними ризиками та є важливим напрямком розвитку митної справи в контексті підвищення ефективності діяльності органів Державної фіскальної служби України.

Таблиця 1.1

### Підходи до тлумачення поняття «аудит» у митній сфері

Джерело/автор	Зміст поняття
1	2
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-19	Аудиторська діяльність – незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, що зареєстровані у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг
	Аудиторські послуги – аудит, огляд фінансової звітності, виконання завдань іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту
	Аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності
Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI	Законодавче визначення «митний аудит» відсутнє
Міжнародна конвенція «Про спрощення і гармонізацію митних процедур» (Київська конвенція)	Система митного контролю містить у собі контроль на основі методів аудиту (сукупність заходів, за допомогою яких митна служба переконується у правильності заповнення декларацій на товари та достовірності зазначених у них даних, перевіряючи наявні у причетних до декларування осіб відповідні книги обліку рахунків, документи, облікову документацію та комерційну інформацію)
Пашко П.В.	Митний аудиторський контроль – метод контролю за діяльністю економічних операторів шляхом перевірки їх рахунків, правильності обліку і систем, які фіксують та зберігають митну інформацію

Продовження таблиці 1.1

1	2
	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
Агапова А.В., Шостак С.Н., Швець А.С.	Митний аудит – підприємницька діяльність щодо незалежної перевірки бухгалтерського обліку, фінансової звітності, у тому числі спеціалізованої, економічних суб'єктів
Лунева Е.П.	Митний аудит – комплекс взаємопов'язаних заходів, що здійснюють митні органи з метою проведення перевірок діяльності учасників ЗЕД після завершення митного оформлення; господарюючих суб'єктів, які прямо чи опосередковано мають відношення до товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон (митні брокери, митні перевізники), а також власників документів, пов'язаних із таким переміщенням, із метою забезпечення дотримання законодавства та міжнародних договорів, контроль за виконанням яких покладено на митні органи

Відповідно до законодавства та досвіду країн Європейського Союзу митний пост-аудит спрямований на:

- контроль за імпортом після випуску товарів у вільний обіг;
- контроль пільгових режимів (транзит, зберігання вантажів на митних складах, переробка на митній території, тимчасове перевезення);
- перевірку організації управління операторів, внутрішніх процедур і систем, які використовують для реєстрації даних, що стосуються експортних чи імпортних товарів;
- попередній аудит/перевірку економічних операторів – для надання права на застосування пільгових процедур і режимів (наприклад, спрощені процедури транзиту чи декларування).

В залежності від митного законодавства та напрямів діяльності митних органів **митний аудит може бути** (Рис. 1.3.).

Пост-аудит займає важливе місце при застосуванні системи управління ризиками та є головним елементом подальшого підвищення ефективності діяльності митних органів. Він зводиться до контролю товарів після їх випуску у вільне використання у формі документальної перевірки, яка

проводиться підрозділами контрольно-перевірочної роботи митниці.

Запровадження ефективної системи митного пост-аудиту має можливість розв'язати проблеми, що пов'язані із пришвидшенням митного оформлення товарів та послуг на прикордонних митницях, завдяки:

- Спрощенню процедур перетину митного кордону;
- Раціональному використанню ресурсів митних органів (навантаження щодо здійснення процедур митного контролю поширюватиметься на органи ДФС, а не концентруватиметься на прикордонних митницях);
- Створенню сприятливих умов для учасників ЗЕД;
- Зниженню витрат суб'єктів ЗЕД на зберігання товарів під митним контролем.



Рис. 1.3. Класифікація митного аудиту

Пост-аудит в Україні почав розвиватись з 1 січня 2004 року після набрання чинності Митного кодексу України (МКУ). Основні засади здійснення митного пост-аудиту були прописані у ст. 41, 61 та 69 МКУ, але із втратою чинності та дійсного на теперішній час МКУ від 13.03.2012 № 4495-VI інформація по пост-аудиту як форми митного контролю відсутня.

Пост-аудит – це пріоритетний напрямок роботи митної служби України

з огляду на потребу в гармонізації та спрощенні митних процедур, що, у свою чергу, вимагає розробки стандартів митних процедур України, адаптованих до світових норм.

Незважаючи на коло завдань, яке ставиться державою перед органами ДФС, основним з них залишається перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати податків та зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України.

Пост-аудит – це дійова форма митного контролю, оскільки вона дозволяє застосовувати різні аналітичні процедури, поєднувати різні форми митного контролю, які дають можливість більш ефективно виконувати поставлені перед органами ДФС завдання.

Митний пост-аудит спрямовано на підвищення ефективності забезпечення економічних інтересів держави, захист внутрішнього ринку від незаконного ввезення товарів, боротьбу з корупцією тощо.

Узагальнюючи існуючий досвід щодо інтерпретації поняття “митний пост-аудит” у вітчизняній та зарубіжній теоретичній та нормативно-правовій базі, можна зазначити, що:

**Пост-аудит – це форма митного контролю** у вигляді документальної перевірки органами ДФС фінансових документів, декларацій та інших документів суб'єкта ЗЕД, що надаються в митний орган під час переміщення товарів і транспортних засобів через митну територію в будь-який час для виявлення контрабанди, порушень митних правил (наприклад, недоплата митних платежів через заниження митної ставки тощо), а також прискорення процедур митного оформлення.

Дана перевірка проводиться у плановому та позаплановому порядку, в чітко зазначених законодавствах випадках та за ініціативою органу ДФС.

Для глибшого розуміння сутності пост-аудиту як напряму діяльності органів ДФС слід визначити його мету та завдання.

**Мета пост-аудиту (за Кіотською конвенцією)** – спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом подальшої поглибленої перевірки після митного оформлення товарів і транспортних засобів.

**Мета пост-аудиту** – сприяння розвитку зовнішньоекономічних відносин та захист економічних інтересів держави через спрощення митного оформлення, прискорення митних процедур на кордоні, проведення подальшої поглибленої перевірки законності та повноти відображення в системі обліку та звітності підприємств – суб'єктів ЗЕД обсягів зовнішньоекономічної діяльності, податків і платежів після факту митного оформлення товарів та транспортних засобів.

Одним із пріоритетних напрямів захисту сучасної конкуренції та інтересів національних товаровиробників, які не працюють за "сірими" та "тіньовими" схемами, є вдосконалення системи митного контролю після здійснення процедур митного оформлення – пост-аудиту.

**Пост-аудит** дає змогу виявити незаконні схеми ухилення від сплати податків і зборів, що мають системний характер, розробити відповідні критерії для виявлення правопорушень чинного законодавства, сприяти вирішенню проблемних питань шляхом надання пропозицій зі зміни законодавчої бази.

**Завдання пост-аудиту зовнішньоекономічних операцій** розкрито на рис. 1.4.

Розробка ефективної служби пост-аудиту сьогодні дозволяє **митній службі виконувати свої завдання:**

- виконання та контроль за додержанням законодавства України з питань митної справи;
- захист економічних інтересів України;
- здійснення відповідно митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, вдосконалення форм і методів їх здійснення та інших.

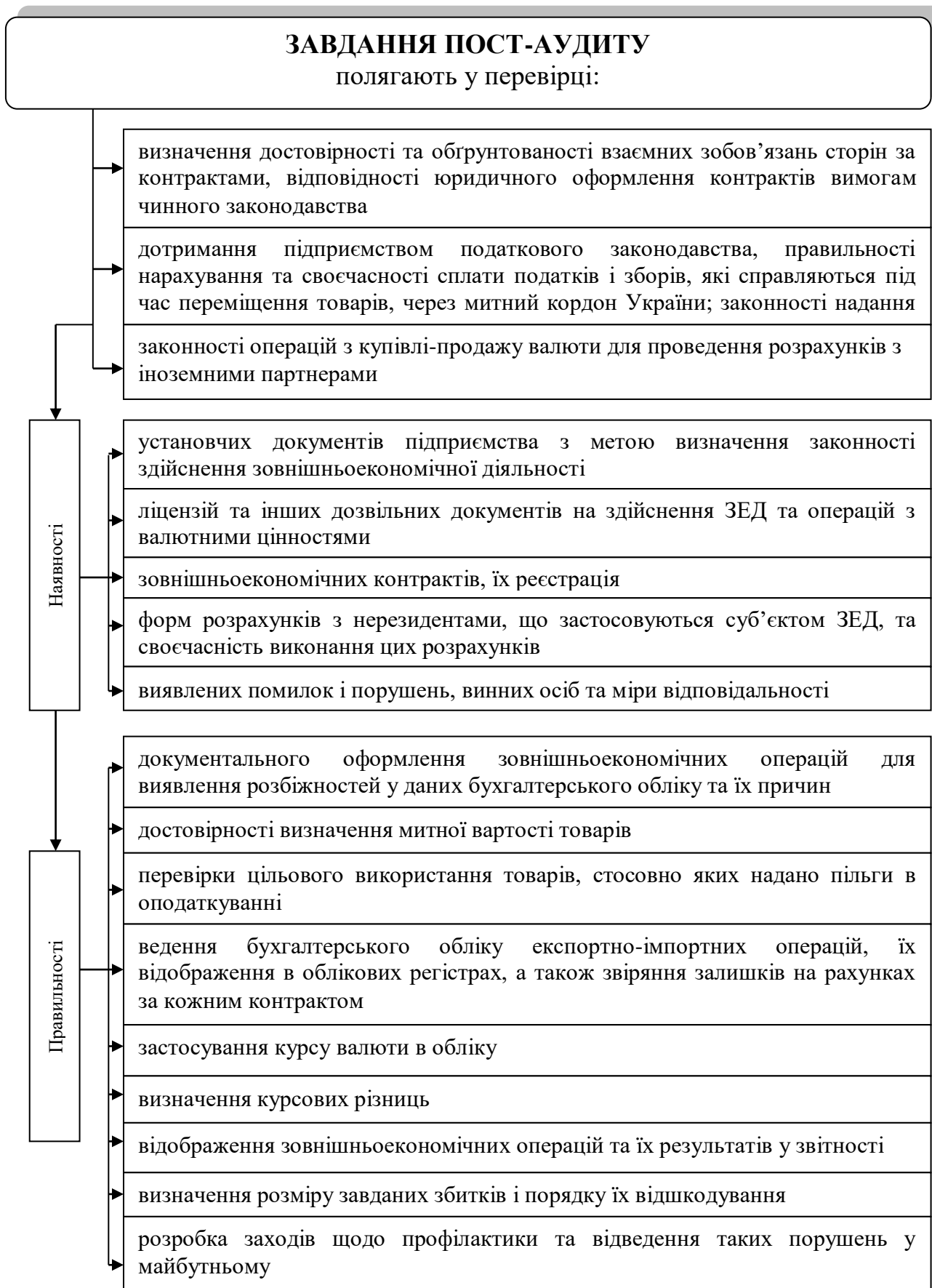


Рис. 1.4. Завдання пост-аудиту зовнішньоекономічних операцій

Постановою Кабінету Міністрів України від 9 квітня 2008 р. № 339 про “Порядок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів” установлено випадки, **коли здійснюється пост-аудит:**

- виникнення обґрунтованих сумнівів стосовно достовірностей, що містяться в наданих до митного оформлення документах;
- надходження інформації від митних органів іноземних держав щодо не підтвердження автентичності наданих до митного оформлення документів;
- виявлення фактів митного оформлення товарів, рівень митної вартості яких нижчий за рівень вартості прямих витрат, пов’язаних з їх виробництвом; виявлення обставин, що мали вплив на митну вартість товарів та не були відомі чи документально підтверджені на момент їх митного контролю та оформлення.

В Україні після приєднання до Кіотської конвенції триває процес імплементації її норм у сучасне законодавство. Для України пост аудит є новою та найперспективнішою формою митного контролю.

Разом з тим, становлення митного пост-аудиту ускладнено низкою проблем, найголовнішими з-поміж яких є:

- домінування фіскальної направленості митної діяльності. Функція наповнення державного бюджету «швидкими» грошима непрямого оподаткування, а саме імпортом ПДВ, митом та акцизним податком, залишилася практично незмінною. Як наслідок, захисна функція митного оподаткування практично повністю нівельована, а розвиток напрямів, що спрямовані на її забезпечення (зокрема й митного пост-аудиту), проводиться вкрай незадовільними темпами;

- нормативно-правове забезпечення. Митний пост-аудит (або ж «проведення документальних перевірок») так і залишився однією з форм митного контролю;

- слабка методологічна база контрольно-перевірочної діяльності, що призводить до практичної неможливості дослідження низки важливих сторін



діяльності суб'єкта ЗЕД та його зовнішньоекономічних операцій з метою донарахування платежів, стягнення яких віднесено до компетенції митних органів. Вказані питання зумовлені декількома чинниками: по-перше, недостатнім освітнім, практичним досвідом та навичками більшості співробітників підрозділів митного аудиту; по-друге, недосконалістю та неповнотою розробки тематики перевіркової діяльності;

- нерозвинена система формування та аналізу ризиків підприємств на предмет можливого порушення норм митного та податкового законодавства не дозволяє досягти максимальної ефективності планування перевірок суб'єктів ЗЕД, а отже, й максимального фіскального ефекту;

- недостатня кількість співробітників відділів митного пост-аудиту;

- слабка взаємодія підрозділів митного органу в частині реалізації функції митного пост-аудиту;

- нормативно-правова незахищеність митного аудитора;

- низький рівень матеріального забезпечення.

Таким чином, враховуючи позитивний зарубіжний досвід реалізації митних процедур та беручи до уваги вітчизняні проблеми функціонування митного пост-аудиту, зазначимо, що напрямками підвищення ефективності митного пост-аудиту, напрямками підвищення ефективності митного пост-аудиту повинні стати:

- законодавче визначення поняття «митний аудит»;

- проведення стандартизації форм і методів контрольної діяльності митних органів;

- забезпечення митних органів кваліфікованими фахівцями у галузі аудиту, їх належне матеріальне забезпечення;

- розвиток системи аналізу та управління ризиками;

- налагодження тісної взаємодії між контролюючими органами України та органами іноземних держав щодо отримання попередньої інформації про товари та транспортні засоби до їх прибуття на митну територію України.

Отже, формування ефективної системи митного пост-аудиту значною

мірою сприятиме виконанню митними органами своїх завдань і функцій: контролю за дотриманням законодавства України з питань митної справи, захисту економічних інтересів України, здійсненню митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, вдосконаленню форм і методів їх здійснення.

### **1.3. Функції та принципи пост-аудиту**

У перекладі з латинської функція (functio) означає виконання, завершення. Мета, завдання та функції державних органів тісно пов'язані.

Суть та функції митного поста-аудиту описуються у 10 статтях Митного Кодексу, а саме ст. 345 “Документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів”, яка зазначає, що документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів, проводяться митними органами з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 Податкового кодексу України.

Таким чином пост-аудит відіграє функцію так званого страхування щодо достовірності визначення даних про країну походження товару, визначення митної вартості товарів, визначення правильної класифікації товарів, розміру митних платежів та іншої інформації після спрощеного випуску товарів.

**Функції пост-аудиту** відображено на рис. 1.5.

Принципи в пост-аудиті допомагають зробити пост-аудит результативним та надійним інструментом у підтримці органів управління надаючи інформацію, на основі якої суб'єкт ЗЕД може поліпшити свою діяльність.

**Принципами пост-аудиту** є наступні:

1) пріоритетність безпеки у питаннях життя і здоров'я людини, функціонування і розвитку суспільства, середовища проживання і життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами й цілями у сфері господарської діяльності;



Рис. 1.5. Функції пост-аудиту

2) підконтрольність та підзвітність митних органів (суб'єктів контролю) Державній фіскальній службі України;

3) рівність прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;

4) гарантування прав суб'єкту господарювання;

- 5) об'єктивність та неупередженість пост-аудиту;
- 6) наявність законних підстав для здійснення перевірки;
- 7) відкритість, прозорість, плановість та системність перевірок;
- 8) неприпустимість дублювання повноважень державних органів під час пост аудиту;
- 9) невтручання митного органу в статутну діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах законодавства;
- 10) відповідальність митного органу та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єктові господарювання;
- 11) дотримання умов міжнародних договорів України;
- 12) незалежність митних органів від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян.

#### **1.4. Предмет, об'єкти та суб'єкти пост-аудиту**

З метою спрощення митного оформлення товарів, розвинені країни світу за рахунок використання системи ризиків спрощують митні процедури під час перевірки інформації, поданої декларантами безпосередньо на кордонні та інформації зазначеної в митних деклараціях при оформленні товарів, переходячи до більш детального дослідження достовірності заявлених суб'єктами господарювання даних після випуску товарів.

Предмет міститься в межах об'єкта і формується у процесі пізнавальної, творчої та практичної діяльності людей.

**Предметом пост-аудиту** є грошові, фінансові й бухгалтерські документи, звіти, контракти, декларації, інші документи, пов'язані з товарами й транспортними засобами, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі відповідна інформація, що є в розпорядженні підприємств в електронній формі. Предмет пост-аудиту - це фінансово-господарська діяльність підприємства, що стосується зовнішньоекономічних операцій та, яка зареєстрована в документах фінансової звітності.

**Об'єктом пост-аудиту** є платники податків – фізичні особи (резиденти й нерезиденти України), юридичні особи (резиденти й нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або проводять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з Податковим Кодексом України або податковими законами України, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків і зборів згідно з Податковим Кодексом України.

Об'єктами пост-аудиту є підприємства суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та зовнішньоекономічні операції, які вони здійснюють, що зафіксовані у документах митного оформлення, відображені у системі обліку і звітності та підлягають перевірці.

**Об'єкти пост-аудиту поділяють на три групи:**

1. Підприємства, які ведуть зовнішньоекономічну діяльність, беруть у ній участь опосередковано або забезпечують її.
2. Окремі зовнішньоекономічні операції підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.
3. Об'єкти, на які спрямовано зовнішньоекономічну діяльність (рис. 1.6.).

**Суб'єктами пост-аудиту** виступають посадові особи митних органів та митні організації, діяльність яких направлена на здійснення перевірки та оцінки свідчень про економічні дії та події з метою встановлення ступеня відповідності цих тверджень встановленим критеріям та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

До суб'єктів пост-аудиту відносяться:

- на макрорівні – Державна фіскальна служба України та її спеціалізовані підрозділи та посадові особи;
- на мікрорівні – посадова особа органу ДФС, яка має певні повноваження на здійснення перевірки із застосуванням методів аудиту.

Суб'єкти пост аудиту – це спеціальні підрозділи органів ДФС при

Державній фіскальній службі України, які уповноважені здійснювати контроль із застосуванням методів ризиків та аудиту.

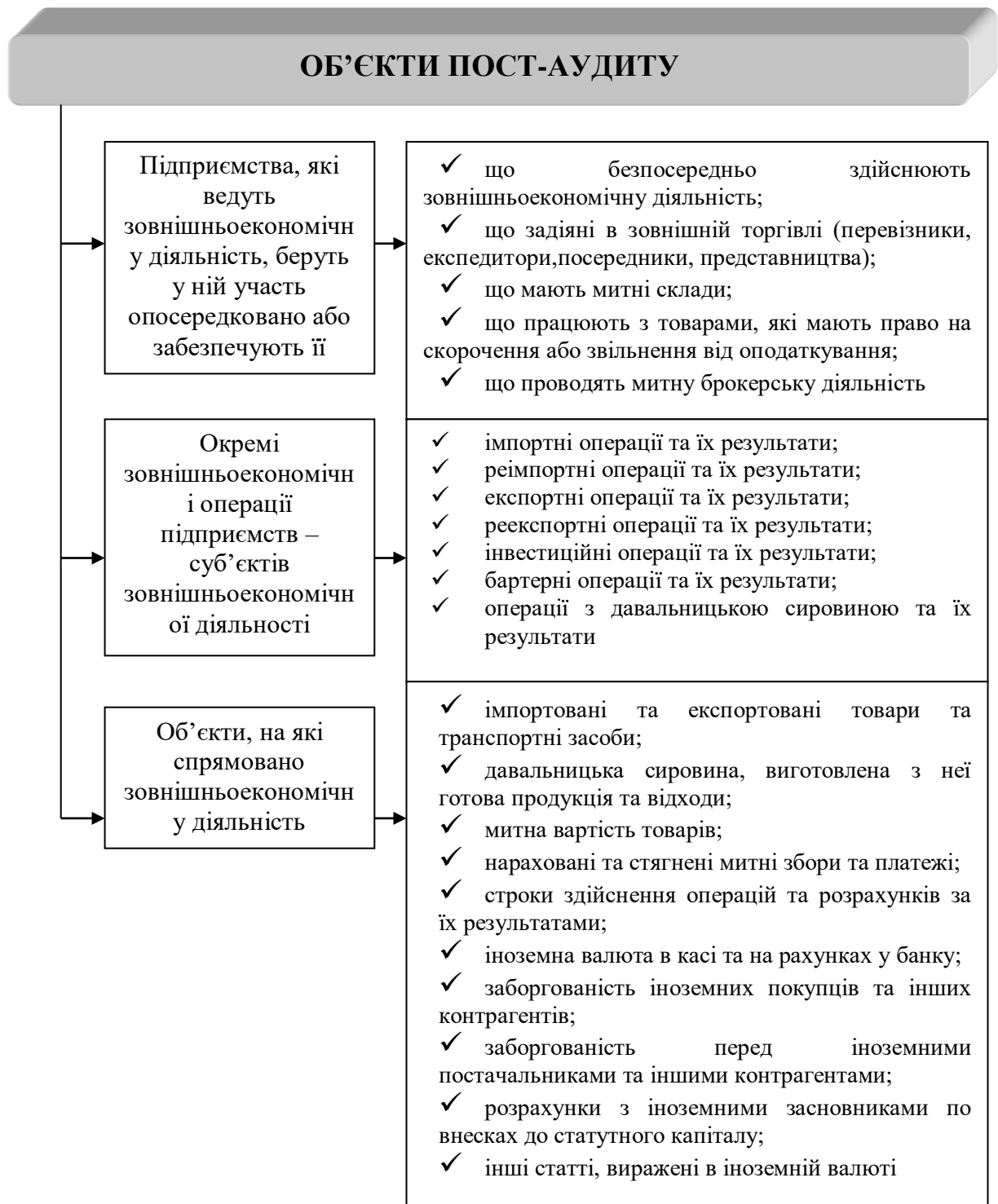


Рис. 1.6. Об'єкти пост-аудиту

Основна увага органів ДФС під час здійснення пост-аудиту діяльності

суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності повинна зосередитися на оцінці:

- правильності вибору об'єкту перевірки;
- точності формування цілей і завдань (конкретно на що звернути увагу при проведенні контрольно-перевірочних заходів);
- здійснення контрольно-перевірочних заходів відповідно до норм чинного законодавства;
- якості перевірки (наявність у матеріалах перевірки необхідних документів, закріплених результатів перевірки);
- ресурсоемності (правильний розрахунок кількості співробітників, які здійснюватимуть контрольно-перевірочні дії);
- оптимальності розподілу ресурсів.

Важливим аспектом пост-аудиту є не лише досягнення поставлених цілей, а й те, наскільки конкретні дії призвели до досягнення (недосягнення) мети.

### **1.5. Відмінності пост-аудиту від аудиту та ревізії**

Пост-аудит є формою митного контролю, який проводиться у плановому та позаплановому порядку у чітко визначені законодавством випадках за ініціативою органу ДФС. Пост-аудит включає всі елементи й функції фінансового контролю. Це своєрідна система, яка здійснює безпосередньо контроль за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства у сфері митних стосунків.

Метою пост-аудиту є виявлення допущених порушень суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон України, а також виявлення осіб, винних у допущених порушеннях, з метою притягнення їх до відповідальності.

Відмінності пост-аудиту від традиційного незалежного аудиту проявляються в орієнтації на оцінку економічних наслідків ухвалення рішень, форм, що відображаються у виборі методів митного контролю, їх

достатності на момент митного оформлення товарів і послуг.

Аудит – це нова перспективна форма державного фінансового контролю. Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудиторські послуги – аудит, огляд фінансової звітності, виконання завдань іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Аудиторська діяльність – незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, що зареєстровані у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

Відмінними рисами аудиту є його системність, під якою слід розуміти охоплення всіх функцій фінансового контролю (контрольної, аналітичної, синтетичної); діяльності, яка припускає вихід на конкретні пропозиції щодо підвищення ефективності контрольно-перевірочної роботи й моніторинг виконання пропозицій і рекомендацій.

Ревізія – це форма фінансового контролю, змістом якої є перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації, дотримання законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недочетів, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань.

Ревізія проводиться в установах та організаціях, які повністю або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів. Ініціатором є контролюючий орган, рідше керівник підприємства. Може проводитися за рішенням правоохоронних органів. За наслідками ревізії складається акт або довідка.

Між пост-аудитом, аудитом і ревізією існують відмінності, що визначаються як нормативно-правовим регулюванням, так і предметно-суб'єктними складовими. Основні відмінні критерії пост-аудиту, аудиту та ревізії зображено у таблиці 1.2.

Пост-аудит, є одним із заходів запобігання правопорушенням,



впровадження якого надасть можливість Державній фіскальній службі України своєчасно виконати економіко-регуляторну, захисну та фіскальну функції митної політики.

Таблиця 1.2

**Основні критерії відмінностей пост-аудиту, аудиту та ревізії**

Критерії	Пост-аудит	Аудит	Ревізія
1	2	3	4
Законодавче регулювання	Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI, Методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи затверджені Наказом ДФС від 12.10.2016 р. № 856	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-19	Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV, Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», Положення «Про Державну аудиторську службу України»
Завдання	Перевірка законності та реальності зовнішньоекономічних операцій, повноти нарахування податків і зборів, законності отримання пільг в оподаткуванні, виявлення порушень, винних осіб та міри відповідальності	Підтвердження достовірності фінансової звітності, надання допомоги у сфері обліку й оподаткування	Перевірка фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, законність проведених операцій, цільового використання бюджетних коштів, виявлення порушень і зловживань, притягнення винних осіб до відповідальності
Підстава для проведення	Наказ керівника відділу аудиту ДФС або керівника вищої установи	Договір між аудиторською фірмою (аудитором) та замовником аудиту	Наказ керівника підрозділу Державної аудиторської служби або керівника вищої установи
Об'єкт перевірки	Підприємства будь-якої форми власності – суб'єкти ЗЕД	Усі підприємства, крім тих, що повністю утримуються за рахунок коштів державного бюджету	Підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримуються за рахунок коштів державного бюджету

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Предмет перевірки	Зовнішньоекономічна діяльність підприємства	Фінансова звітність підприємства та дані, сформовані в системі бухгалтерського обліку	Документально відображена в системі обліку господарська діяльність підприємства. До предмету ревізії належать процеси та явища, пов'язані з господарською діяльністю підприємств і відображені документально, а межі їх визначаються програмою ревізії
Замовник (ініціатор)	Орган ДФС, судово-слідчі органи	Власник або керівник підприємства	Державна аудиторська служба, державні контролюючі органи або органи слідства і дізнання
Відповідальна особа, що здійснює перевірку	Посадова особа органу ДФС	Аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності	Ревізор - посадова особа, уповноважена державою виконувати контрольні функції
Реалізація результатів перевірки	За результатами до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності застосовуються штрафні санкції, донараховуються і стягуються митні платежі. За результатами перевірки може складатися протокол пропост-митну перевірку та вилучатись майно	Аудиторський звіт передається виключно замовникові аудиту	За результатами ревізії до підприємств застосовуються штрафи, на посадових осіб підприємства накладаються стягнення
Оприлюднення результатів	Не підлягає розголошенню, а також переданню в інші органи	Інформація не розголошується	Оприлюднюється

## *Рекомендована література за розділом 1*

1. Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник / Гребельник О.П. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.
2. Гребельник О.П. Основи митної справи: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 600 с.
3. Івашова Л.М. Основи митного пост аудиту [Текст] : навч. посіб. / Івашова Л.М., Єдинак Т.С., Єдинак В.Ю. ; вступне слово д.е.н. Пашка П.В. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. – 200 с.
4. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. // ВВРУ. - 2002. - № 38-39. - Ст. 288. (зі змінами та доповненнями).
5. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
6. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).
7. Науменко В.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / Науменко В.П., Пашко П.В., Руссков В.А. – К. : Знання, 2004 – 404 с.
8. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
9. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.
10. Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади: Постанова Кабінету міністрів України від 24.07.2003 № 1156. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1156-2003-%D0%BF>.
11. Харкавий М. Митний пост-аудит: зарубіжний досвід та вітчизняна практика / Харкавий М. // Світ фінансів. – 2013. - № 3. – С. 118-125.

## *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Пост-аудит, його суть та значення в системі аудиту.
2. Передумови виникнення пост-аудиту у світі та в Україні.
3. Охарактеризуйте основні принципи здійснення митного контролю на основі методів аудиту за умовами Кіотської конвенції.
4. Види митного контролю.
5. Визначення та завдання пост-аудиту.

6. Принципи здійснення пост-аудиту.
7. Предмет, об'єкт та суб'єкти пост-аудиту.
8. Завдання пост-аудиту.
9. Функції пост-аудиту.
10. Що спільного пост-аудит має з іншими видами контролю?
11. Відмінності пост-аудиту від ревізії та аудиту.
12. Місце та значення пост-аудиту в системі економічного контролю.

### *Тести для перевірки знань*

#### **1. Контроль в перекладі з французької мови – це:**

- а) перевірка;
- б) спостереження з метою перевірки;
- в) управління з метою перевірки;
- г) огляд.

#### **2. Функції митного контролю:**

- а) фіскальна, економічна, правоохоронна;
- б) правоохоронна, культурна, соціальна;
- в) фіскальна, податкова, екологічна;
- г) правова, захисна, інформаційна.

#### **3. В залежності від суб'єктів контроль поділяється на такі види:**

- А) внутрішній, зовнішній;
- Б) внутрішньосистемний, внутрішньогосподарський;
- В) фінансовий, економічний.
- Г) внутрішній, незалежний.

#### **4. Пост-аудит – це:**

- а) це форма фінансового контролю, змістом якої є перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації;
- б) це форма митного контролю у вигляді документальної виїзної перевірки митними органами фінансових документів, декларацій та інших документів суб'єкта ЗЕД;
- в) перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки;
- г) важлива форма сучасного митного контролю, що сприяє розвитку торгівлі.

#### **5. Складові системи митного контролю включають:**

- а) контроль реальності, законності й достовірності задекларованих даних після випуску товарів в обіг; від тотальної перевірки всіх декларацій суб'єктів ЗЕД до їх вибіркового контролю;

- б) контроль під час митного оформлення товарів; контроль реальності, законності й достовірності задекларованих даних після випуску товарів в обіг;
- в) контроль під час митного оформлення товарів; від тотальної перевірки всіх декларацій суб'єктів ЗЕД до їх вибіркового контролю;
- г) жодної правильної відповіді.

**6. Принцип митного контролю на основі методів аудиту передбачений у:**

- а) Митному кодексі України;
- б) Податковому кодексі України;
- в) Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур;
- г) Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

**7. Попередній митний аудит – це:**

- а) перевірка відомостей митної декларації та інших документів під час митного оформлення;
- б) проведення перевірки щодо відповідності задекларованих товарів нормам законодавства безпосередньо на підприємствах після їх випуску). проводиться після завершення митного оформлення з метою перевірки діяльності осіб, які беруть участь у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД);
- в) подача та проведення перевірки попередньої митної декларації ще до ввезення товарів;
- г) усі відповіді правильні.

**8. Фіскальна функція пост-аудиту полягає у:**

- а) у використанні отриманої під час пост-аудиту інформації для прийняття відповідних управлінських рішень як митними органами, так і іншими державними органами;
- б) регулюванні відносин, що виникають між державою та суб'єктами ЗЕД;
- в) донарахуванні недоотриманих податків та платежів, спрямованих на поповнення державного бюджету України у разі виявлення порушень митного законодавства;
- г) у викритті та наступному попередженні різного роду порушень та помилок у сфері ЗЕД.

**9. Суб'єктом пост-аудиту є:**

- а) підприємства суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та зовнішньоекономічні операції, які вони здійснюють, що зафіксовані у документах митного оформлення, відображені у системі обліку і звітності та підлягають перевірці;
- б) фінансово-господарська діяльність підприємства, що стосується зовнішньоекономічних операцій та, яка зареєстрована в документах фінансової

звітності;

в) посадові особи органів ДФС та відділи ДФС, діяльність яких направлена на здійснення перевірки та оцінки свідчень про економічні дії та події;

г) усі відповіді вірні.

#### **10. Видами митного аудиту є:**

а) попередній, поточний, наступний;

б) суцільний, вибірковий, комбінований;

в) попередній, поточний, пост-аудит;

г) зовнішній, внутрішній, пост-аудит.

#### **11. Об'єктом пост-аудиту є:**

а) підприємства суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та зовнішньоекономічні операції, які вони здійснюють, що зафіксовані у документах митного оформлення, відображені у системі обліку і звітності та підлягають перевірці;

б) фінансово-господарська діяльність підприємства, що стосується зовнішньоекономічних операцій та, яка зареєстрована в документах фінансової звітності;

в) посадові особи органів ДФС та відділи ДФС, діяльність яких направлена на здійснення перевірки та оцінки свідчень про економічні дії та події;

г) усі відповіді вірні.

#### **12. До груп об'єктів пост-аудиту не відносяться:**

а) окремі зовнішньоекономічні операції підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

б) об'єкти, на які спрямовано зовнішньоекономічну діяльність;

в) спеціальні підрозділи органів ДФС України;

г) підприємства, які ведуть зовнішньоекономічну діяльність, беруть у ній участь опосередковано або забезпечують її.

#### **13. Поточний митний аудит – це:**

а) перевірка відомостей митної декларації та інших документів під час митного оформлення;

б) проведення перевірки щодо відповідності задекларованих товарів нормам законодавства безпосередньо на підприємствах після їх випуску), проводиться після завершення митного оформлення з метою перевірки діяльності осіб, які беруть участь у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД);

в) подача та проведення перевірки попередньої митної декларації ще до ввезення товарів;

г) усі відповіді правильні.

#### **14. Регулююча функція пост-аудиту полягає у:**

- а) у використанні отриманої під час пост-аудиту інформації для прийняття відповідних управлінських рішень як органами ДФС, так і іншими державними органами;
- б) регулюванні відносин, що виникають між державою та суб'єктами ЗЕД;
- в) донарахуванні недоотриманих податків та платежів, спрямованих на поповнення державного бюджету України у разі виявлення порушень митного законодавства;
- г) у викритті та наступному попередженні різного роду порушень та помилок у сфері ЗЕД.

#### **15. Предметом пост-аудиту є:**

- а) підприємства суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та зовнішньоекономічні операції, які вони здійснюють, що зафіксовані у документах митного оформлення, відображені у системі обліку і звітності та підлягають перевірці;
- б) фінансово-господарська діяльність підприємства, що стосується зовнішньоекономічних операцій та, яка зареєстрована в документах фінансової звітності;
- в) посадові особи органів ДФС та відділи ДФС, діяльність яких направлена на здійснення перевірки та оцінки свідчень про економічні дії та події;
- г) усі відповіді вірні.

#### **16. Інформаційна функція пост-аудиту полягає у:**

- а) у використанні отриманої під час пост-аудиту інформації для прийняття відповідних управлінських рішень як органами ДФС, так і іншими державними органами;
- б) регулюванні відносин, що виникають між державою та суб'єктами ЗЕД;
- в) донарахуванні недоотриманих податків та платежів, спрямованих на поповнення державного бюджету України у разі виявлення порушень митного законодавства;
- г) у викритті та наступному попередженні різного роду порушень та помилок у сфері ЗЕД.

#### **17. Профілактична функція пост-аудиту полягає у:**

- а) у використанні отриманої під час пост-аудиту інформації для прийняття відповідних управлінських рішень як органами ДФС, так і іншими державними органами;
- б) регулюванні відносин, що виникають між державою та суб'єктами ЗЕД;

в) донарахуванні недоотриманих податків та платежів, спрямованих на поповнення державного бюджету України у разі виявлення порушень митного законодавства;

г) у викритті та наступному попередженні різного роду порушень та помилок у сфері ЗЕД.

**18. До порушень, які трапляються у зовнішньоекономічній діяльності не відносяться:**

- а) використання фіктивних фірм, у тому числі в офшорних зонах;
- б) неправильна класифікація товарів;
- в) неповернення або несвоєчасне повернення валютної виручки;
- г) проведення перевірки щодо відповідності задекларованих товарів нормам законодавства.

**19. Пост-аудит – це:**

а) перевірка відомостей митної декларації та інших документів під час митного оформлення;

б) проведення перевірки щодо відповідності задекларованих товарів нормам законодавства безпосередньо на підприємствах після їх випуску), проводиться після завершення митного оформлення з метою перевірки діяльності осіб, які беруть участь у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД);

в) подача та проведення перевірки попередньої митної декларації ще до ввезення товарів;

г) жодної правильної відповіді.

**20. Митний аудит – це...**

а) перехід від тотальної перевірки всіх декларацій суб'єктів ЗЕД до їх вибіркового контролю після факту митного оформлення;

б) подача та проведення перевірки попередньої митної декларації ще до ввезення товарів;

в) перевірка відомостей митної декларації та інших документів під час митного оформлення;

г) це форма митного контролю, яка здійснюється органами ДФС для перевірки правильності та достовірності даних.

*Завдання для закріплення матеріалу*

**Завдання 1.**

Дати порівняльну характеристику понять «пост-аудит», «аудит», «ревізія». Відповідь оформити у вигляді таблиці 1.1.



**Порівняльна характеристика понять «пост-аудит», «аудит», «ревізія»**

№ з./п.	Ознака	Митний контроль	Пост-аудит	Аудит	Ревізія
1	2	3	4	5	6
1	Мета				
2	Завдання				
3	Суб'єкти				
4	Об'єкти				
5	Методичні прийоми				
6	Види звітності				
7	Користувачі контрольної інформації				
...	...				

**Завдання 2.**

Вказати відмінність між митним контролем та пост-аудитом. Відповідь оформити у вигляді таблиці 1.2.

Таблиця 1.2.

**Відмінність між внутрішнім і зовнішнім аудитом**

№ з./п.	Ознака	Митний контроль	Пост-аудит
1	2	3	4
1.	Мета та завдання		
2.	Замовник		
3.	Види послуг		
4.	Об'єкти аудиту		
5.	Характер діяльності		
7.	Організація роботи		
8.	Суб'єкти аудиту		
9.	Регламентация аудиту		
10.	Оплата праці		
11.	Відповідальність		
12.	Наявність ризику		
13.	Подання звітності		
14.	Зміст і форми звіту		

**Завдання 3.**

Дати характеристику функціям митного контролю та пост-аудиту. Відповідь оформити у вигляді таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

**Характеристика функцій митного контролю та пост-аудиту**

Види контролю	Функції	Характеристика функцій
1	2	
Митний контроль	1. 2. 3. ...	1. 2. 3. ...
Пост-аудит	1. 2. 3. ...	1. 2. 3. ...

## **РОЗДІЛ 2**

### **Нормативно-правове регулювання митного пост-аудиту**

*2.1. Міжнародний досвід розвитку і функціонування пост-аудиту*

*2.2. Законодавчо-нормативне регулювання організації та проведення митного пост-аудиту*

*2.3. Основні положення Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур*

*2.4. Права, обов'язки та професійна етика працівників Державної фіскальної служби України та платників податків*

### **Термінологічний словник**

Вибірковий аудит - перевіряє підстави та правильність сплачених платежів і податків за окремими деклараціями, які відбираються електронною системою управління ризиками.

Види професійної етики - це ті специфічні особливості професійної діяльності, що спрямовані безпосередньо на людину в тих чи інших умовах її життя та діяльності в суспільстві.

Звичайний аудит – планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД.

Особливий аудит – цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.

Плановий аудит - перевірка митними органами окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків.

Професійна етика – це сукупність моральних норм, що визначають відношення людини до своїх професійних обов'язків

Самостійний аудит - перевірка правильності нарахування та сплати платежів і податків самими суб'єктами ЗЕД.

## 2.1. Міжнародний досвід розвитку і функціонування пост-аудиту

Розглядаючи зарубіжний досвід пост-аудиту, зазначимо, що постійний перегляд методів і форм митного контролю з метою їх оновлення допоможе митній адміністрації виконати складні задачі, враховуючи при цьому сильний вплив інтенсивного розвитку міжнародної торгівлі та неперервні зміни у системах торгівлі й транспорту.

У вирішенні питання впровадження митного пост-аудиту в практику української митниці доцільно розглянути тлумачення цієї форми митного контролю в законодавстві розвинених країн світу.

У розвинутих країнах митний пост-аудит дає більше 30 % усіх митних платежів, через те, що митні процедури на кордоні зведені до мінімуму.

Найкращі принципи та стандарти ЄС у галузі митної справи зосереджено у Митних прототипах (Customs Blueprints) комплексі заходів практичного характеру, розроблених європейськими митними експертами. Це своєрідні стандарти, у порівнянні з якими можна оцінювати недоліки функціонування митних адміністрацій, і вносити відповідні зміни до стратегії їх діяльності. У Customs Blueprints є окремий розділ «Post-clearance control and audit», який визначає підходи щодо проведення митного аудиту та дозволяє зберігати баланс між спрощенням торговельних процедур торгівлі та ефективним контролем.

Одним з основних міжнародних документів у сфері митної справи є Міжнародна конвенція про спрощення митних процедур (м. Кіото, 1973 р.) (далі – Кіотська конвенція) (Додаток 2).

Зазначимо, що в іноземній літературі немає єдиного визначення пост-аудиту, а зустрічаються наступні терміни: «post-customs audit», «post-customs control», «post-clearance audit», «post-clearance control», «post-entry audit». Незважаючи на різноманітність категоріального визначення, сутність усіх понять зводиться до того, що пост-аудит розуміють як зведення до мінімуму «пропускних» митних процедур та здійснення митного контролю через

подальше поглиблення перевірки суб'єкта ЗЕД після факту митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Документи WCO and UNCTAD Technical Note 5 Post-clearance audit, 2011 під пост-аудитом визначають аудит, що базується на методах контролю після випуску товарів у вільний обіг, а його метою є перевірка точності та достовірності декларацій, бухгалтерських книг та інших документів за зовнішньоекономічними операціями.

Досліджуючи зарубіжний досвід впровадження системи митного аудиту, спостерігається ситуація, коли у багатьох країнах (країнах ЄС, ВМО, СОТ), країнах СНД та Україні мета, завдання та функції митного аудиту значно відрізняються.

Найбільш значними для визначення орієнтирів інтеграції України до світового митного співробітництва та вибору орієнтирів його митної політики були 105/106 сесії Ради Всесвітньої митної організації (ВМО) у червні 2005 р.

Всесвітня митна організація (ВМО) визначає **пост-аудит як процес**, що дозволяє працівникам митних органів проводити контроль за достовірністю даних митних декларацій шляхом перевірки книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних фізичних осіб/фірм, задіяних у міжнародній торгівлі.

Її значення полягає у тому, що 24 червня 2005 р. були прийняті **Рамкові стандарти із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі**, що розроблені Стратегічною групою ВМО. Вони являють собою пакет із декількох взаємопов'язаних документів, які узагальнюють передову практику та досвід країн з могутніми митними організаціями. Ці стандарти окреслюють шляхи подальшого розвитку митних організацій, визначаючи у якості основних з них: удосконалення міжнародного митного співробітництва, налагодження співробітництва із діловим колом, розширення повноважень митних органів у правоохоронній сфері, застосування методів вибіркової та аналізу ризиків, підвищення ролі

аналітичної роботи, використання більш удосконалені технічні засоби митного контролю. Положеннями Рамкових стандартів із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі передбачено практичне застосування принципів та методики пост-аудиту.

У Модернізованому митному кодексі ЄС (2008 р.) **пост-аудит визначається** як сукупність засобів митного контролю, який здійснюється після випуску товарів у вільний обіг з метою перевірки точності та достовірності даних декларацій і охоплює контроль бізнес-системи, записи, книги. Тобто митним органам надаються значні повноваження у сфері здійснення контрольних функцій щодо інформації, пов'язаної зі здійсненням зовнішньоекономічної діяльності конкретної особи – суб'єкта ЗЕД.

У *Франції* трактування пост-аудиту має певні відмінності, а саме: він розглядається як форма митного контролю, спрямована на прискорення митного оформлення вантажів під час перетину митного кордону; збільшення ймовірності виявлення порушень митних правил або контрабанди під час подальшого контролю.

Показовий також досвід *Китайської Народної Республіки*, де система пост-аудиту була створена у 1994 році при Бюро з розслідування Генеральної митної адміністрації яка визначає **пост-аудит як перевірку** і аудит з боку митниці бухгалтерських книг, виписок з рахунка, форм митних декларацій та інших відповідних даних і пов'язаних з ними імпортованих та експортованих товарів протягом 3 років після пропуску імпортованих та експортованих товарів або протягом періоду митного супроводження та контролю за товарами, що зберігаються на митних складах, товарами, імпортованими в режимі скорочення або звільнення від мита з метою перевірки достовірності й законності імпортованої та експортованої діяльності особи, яка проходить аудит.

Основною метою пост-аудиту Китаю є зміцнення митного нагляду та контролю зовнішньоекономічної діяльності, підтримання прав і законних інтересів населення країни, захист державних доходів і сприяння зовнішній торгівлі. При цьому пост-аудит поширюється на підприємства, які

безпосередньо пов'язані з імпортом та експортом.

Перевірці підлягають підприємства, що безпосередньо здійснюють зовнішньоекономічні операції, а також ті, що задіяні в зовнішній торгівлі (підприємства, що експлуатують митні склади, митні брокери тощо).

У Китайській Народній Республіці існують дві форми пост-аудиту:

- 1) Звичайний аудит – планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД;
- 2) Особливий аудит – цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.

Пост-аудит в *Ірландії* зародився з початком активної компанії сприяння зовнішньоекономічній торгівлі. Перехід від звичайних форм митного контролю до пост-аудиту потребував кардинальних змін у взаємовідносинах між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Такі зміни стосувались насамперед підвищення культури учасників зовнішньоекономічної діяльності, створення передумов для партнерських взаємовідносин між митною службою Ірландії та суб'єктами ЗЕД. Поряд з навчальними програмами щодо ознайомлення суб'єктів ЗЕД з митним законодавством, принципами роботи митних органів було впроваджено надання безкоштовних консультаційних послуг з питань митної справи.

У *Кореї* система пост-аудиту в митній службі функціонує з липня 1996 року. Запровадження митною службою пост-аудиту має на меті забезпечення митного оформлення товарів, обсяги експорту та імпорту яких почали стрімко зростати.

Пост-аудит у Кореї поділяється на три види (рис. 2.1.).

Корейські митники використовують переважно плановий та самостійний аудит. Проведення планового аудиту дає змогу митниці сформувати базу даних про товари, стосовно яких було виявлено факти ухилення від сплати податків і таким чином, більш ефективно провадити розслідування. Самостійний аудит передбачає можливість імпортерів самостійно визначити правильність нарахування та сплати податків і платежів, повідомлення результатів такої перевірки митному органу.

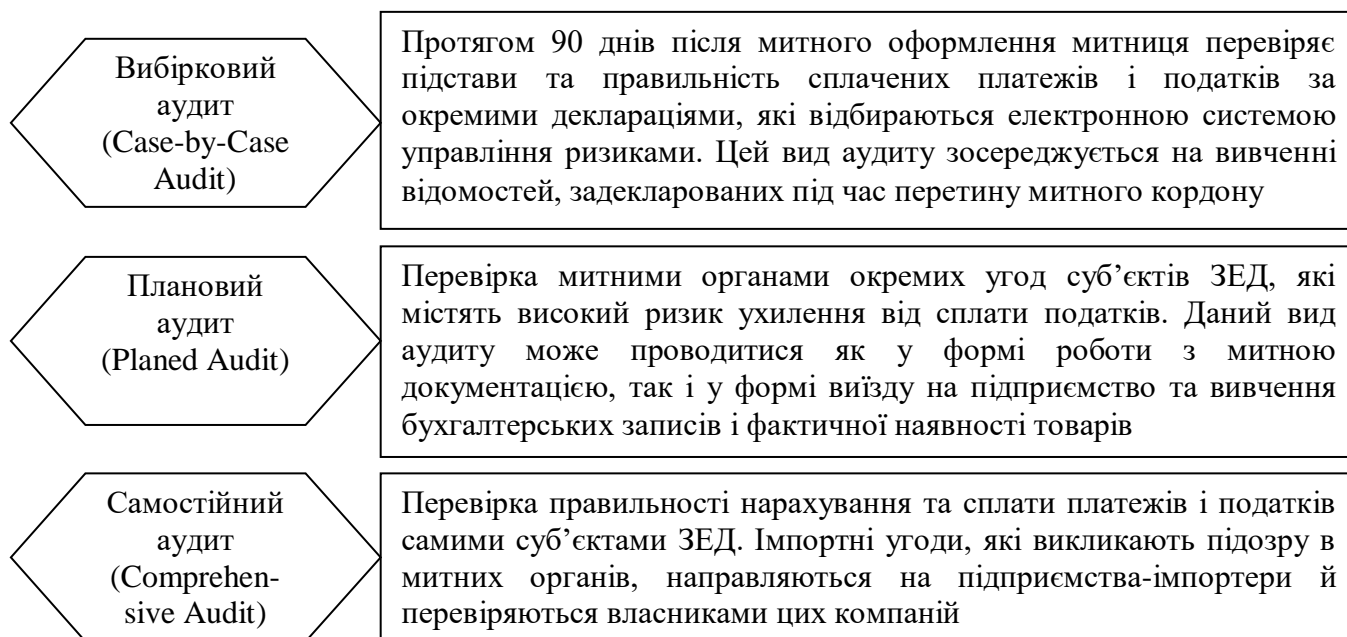


Рис. 2.1. Види пост-аудиту Кореї

Заслуговує на увагу досвід Японії щодо системи функціонування пост-аудиту. Митна служба Японії, яка підпорядкована Міністерству фінансів, виконує три головні ролі (Рис. 2.2.).

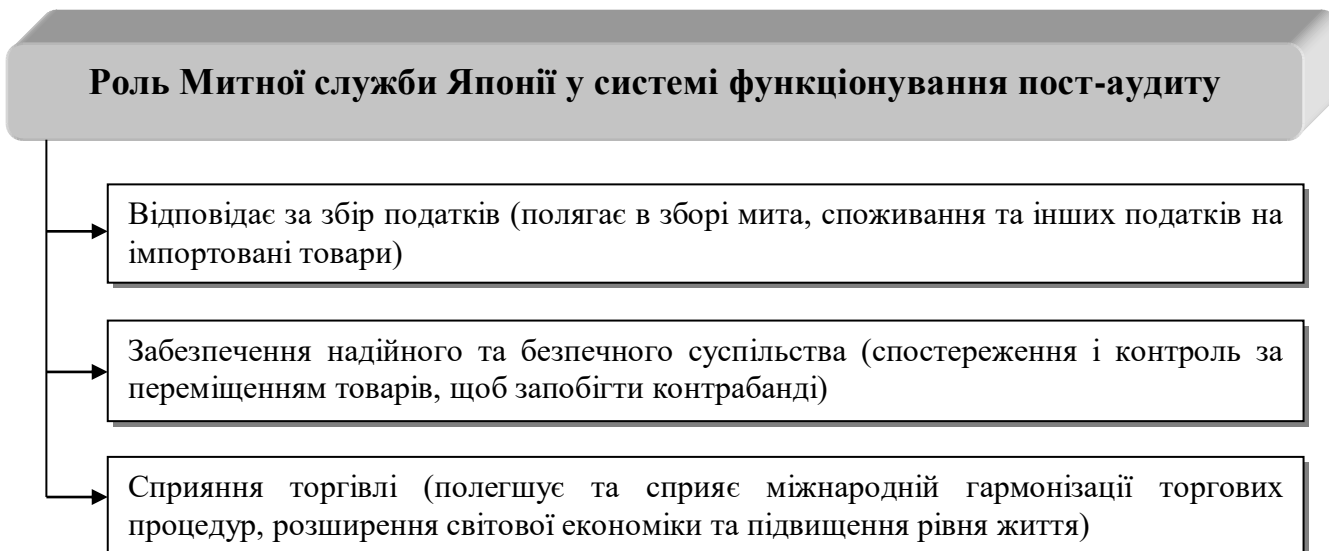


Рис. 2.2. Роль Митної служби Японії у системі функціонування пост-аудиту

В структурі центрального апарату митної служби Японії виділено департамент пост-аудиту, розслідування та розвідки. Пост-аудиту Японії підлягають як уповноважені економічні оператори, так і інші суб'єкти



зовнішньоекономічної діяльності. Процедура пост-аудиту включає наступні етапи: *підготовчий* (формування програми із визначеними питаннями пост-аудиту); *дослідження* (у вигляді виїзної перевірки під час якої працівники митниці ознайомлюються з результатами внутрішнього аудиту підприємства, опитують співробітників, здійснюють огляд приміщень тощо) та *узагальнення результатів* (за результатами перевірки оформляють звіт з пост-аудиту в якому зазначають виявленні порушення).

Позитивним є досвід розвитку пост-аудиту *Республіки Вірменії*, яка є членом Всесвітньої Митної Організації та має низку зобов'язань по спрощенню митних процедур. У даному напрямку була впроваджена система вибіркової перевірки товарів, а також система самостійного декларування, ведуться роботи по скороченню зайвих документів, що заповнюються під час митного оформлення, зниження питомої частки коштів нетарифного регулювання.

У *Канаді* існує зовсім інша система пост-аудиту, де застосування процедур такого контролю є системою сприяння учасникам зовнішньоекономічної діяльності. Право здійснювати переміщення товарів з використанням системи пост-аудиту надається не всім імпортерам, а лише їх окремим категоріям, які відповідають встановленим вимогам. Такі вимоги встановлюються окремо для різних категорій перевізників, зокрема існують правила для перевезення автомобільним, повітряним, залізним транспортом, а також для контейнерних перевезень.

У *Росії* митний пост-аудит зазвичай проводиться для підтвердження відповідності відомостей щодо митної вартості, походження товарів, тарифної класифікації, звільнення від сплати митних зборів, повернення/відшкодування сум сплачених платежів тощо, однак за необхідності може стосуватися й інших сфер діяльності.

Аналізуючи Митний кодекс Російської Федерації (МК РФ), пост-аудит – це метод перевірки достовірності відомостей після випуску товарів і (або) транспортних засобів (ст. 361 МК РФ), відповідно до якої після випуску

товарів і (або) транспортних засобів митні органи вправі здійснювати перевірку достовірності заявлених при митному оформленні відомостей.

Слід зазначити, що наведені визначення не розкривають суті митного пост-аудит-контролю. Зокрема, законодавчо не врегульовано строки проведення митного пост-аудиту об'єкта перевірки, не визначено підстави, відповідальність, взаємодія з іншими контрольними органами під час митного пост-аудиту тощо.

Безумовно, кожна держава має бути зацікавлена у підвищенні високої ефективності митної служби, підкріпленою правовою системою, яка відповідає міжнародним стандартам.

## **2.2. Законодавчо-нормативне регулювання організації та проведення митного пост-аудиту**

Вперше право на проведення перевірок працівниками митних органів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності було надано Указом Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 № 817/98. Указом визначено, що органи виконавчої влади (є контролюючими органами, які уповноважені від імені держави здійснювати перевірку фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності. Працівникам митних органів надано право проводити планові та позапланові виїзні перевірки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності щодо сплати ввізного мита, акцизного збору та податку на додану вартість, які справляються у разі ввезення (пересилання) товарів на митну територію України в момент перетинання митного кордону. Проте, таке право не було закріплене нормами діючого на той момент МК України від 12.12.1991 № 1970-ХІІ. Крім того, відповідної інструктивно-методичної бази щодо здійснення таких перевірок не було розроблено.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від

21.12.2000 № 2181-III розширив повноваження працівників митних органів на предмет перевірки правильності нарахування та сплати митних платежів під час планових і позапланових виїзних перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Проте, не зважаючи на існування цих двох нормативних документів, реальне право здійснювати митний аудит посадові особи митних органів набули лише з 01.01.2004, коли набрав чинності МК України від 11.07.2002 № 92-IV. Це був перший документ, в якому передбачено таку форму митного контролю як перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України. З цього часу починає активно формуватись нормативно-правова база щодо порядку організації та проведення митного аудиту.

Згодом українським урядом було затверджено Порядок проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Відповідно з цього моменту законодавчі повноваження на проведення митного аудиту митники отримали, але процесу його реалізації так й не було запроваджено.

На той період митний пост-аудит було визнано новою формою митного контролю в нашій державі. Проте він вже давно використовувався митними системами розвинених країн. А тому серед учених переважає думка, що переорієнтація формату від тотального митного контролю до митного пост-аудиту є необхідною вимогою сьогодення.

До Кіотської конвенції Україна приєдналась у 2006 р., проте через порушення відповідних процедур вона фактично не отримала статусу договірної сторони. Лише 15 лютого 2011 р. Верховною Радою України були прийняті зміни до Закону України «Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію

митних процедур», тим самим ліквідувала певні процедурні непорозуміння.

Відповідно до гл. 6 Кіотської конвенції до основних методів митного контролю належать методи митного контролю за переміщенням та заходи контролю, що базуються на застосуванні методів аудиту (Стандартне правило 6.6).

Наступною важливою подією, що внесла суттєві зміни у порядок організації та здійснення митного пост-аудиту стало прийняття Указу Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 р. № 726/2012, яким було утворено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України., також прийнято нові Податковий та Митний кодекси України.

Процес реорганізації пост-аудиту в Україні представлено на рис. 2.3.

Під час функціонування Міністерства доходів України здійснення пост-аудиту перейшло від митниць до інших територіальних органів Міндоходів України, а саме головних управлінь в областях та АР Крим. В системі Міндоходів України функціонувало чотири види територіальних органів:

1) територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, міжрегіональні територіальні органи (повноваження яких поширюються на кілька адміністративно-територіальних одиниць);

2) митниці,

3) спеціалізовані департаменти та спеціалізовані органи Міндоходів України,

4) державні податкові інспекції.

Трохи пізніше Постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 160 була утворена Державна фіскальна служба України шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів України, а 21 травня 2014 р.

## Процес реорганізації пост-аудиту в Україні



Рис. 2.3. Процес реорганізації пост-аудиту в Україні

прийнято Положення про Державну фіскальну службу, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236.

Отже, у Митному кодексі України 2012 р. серед форм митного контролю передбачено вже проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів (п. 7 ст. 336 МКУ України). У той короткий період, коли після набуття чинності нового Митного кодексу в середині 2012 року, пост-аудит реально запрацював, митним органам вдалося викрити не один десяток незаконних операцій, повернути державі сотні мільйонів недоотриманих платежів.

Структура Державної фіскальної служби України представлена на рис. 2.4.

Суттєві зміни, що відбулися після реорганізації ДМС та ДПА України, та створення Державної фіскальної служби України, має негативні наслідки у контексті організації та здійснення митного аудиту. Так, у структурі ДФС України здійснення митного аудиту виконує Департамент аудиту, на який покладено завдання здійснення контролю за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи у частині своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів шляхом організації та проведення документальних перевірок платників податків.

Тобто надання суто податковій службі (Головному управлінню ДФС України в областях) повноважень на здійснення митного пост-аудит контролю, негативно впливає на якість його проведення. Фіскальні органи при здійсненні документальної перевірки дотримання законодавства України, стосуються питань у сфері державної митної справи, а саме:

- правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів,
- правильності класифікації згідно УКТ ЗЕД товарів, щодо яких проведено митне оформлення, відповідності фактичного використання

переміщених через митний кордон України заявленій меті такого переміщення;

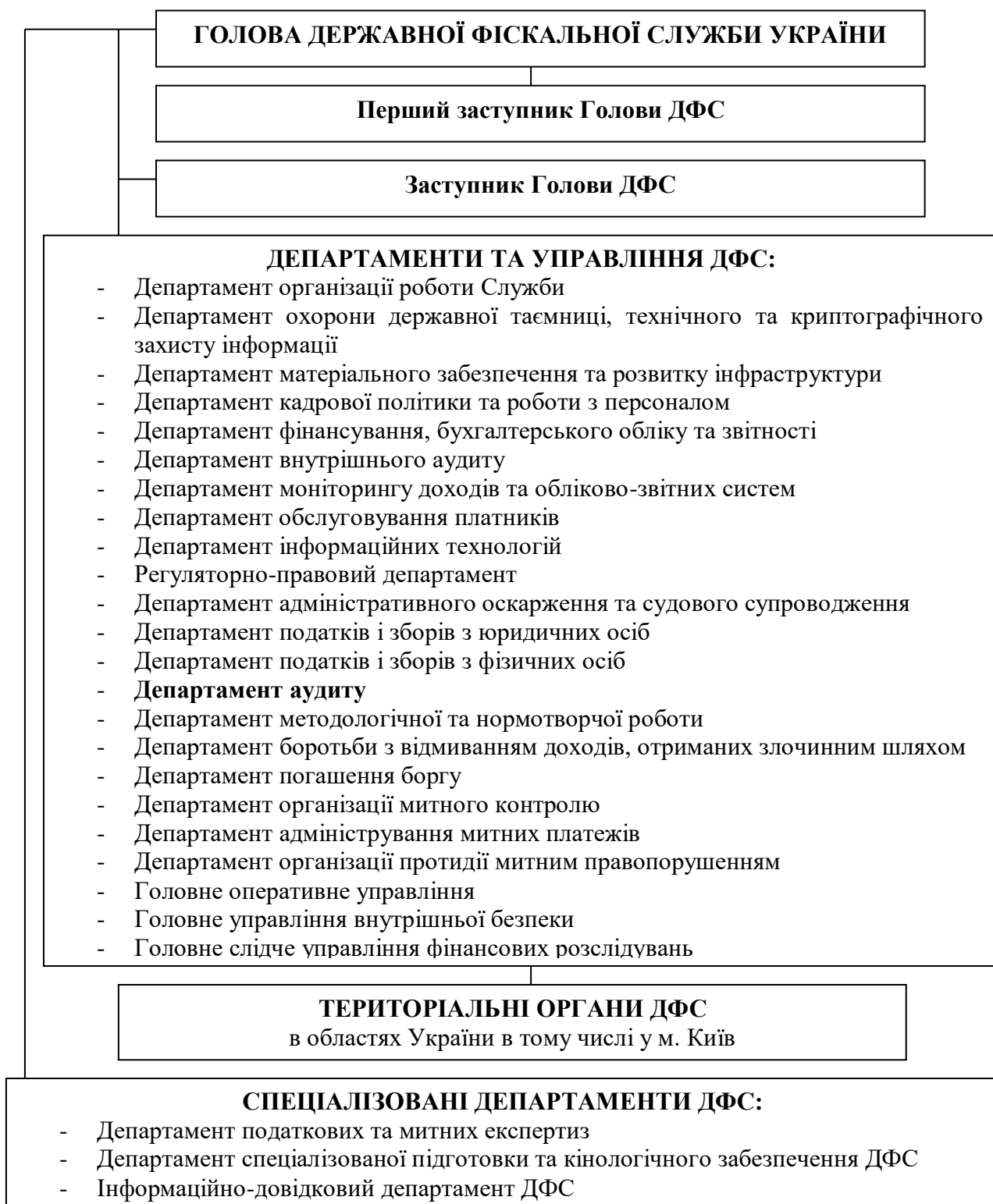


Рис. 2.4. Департамент аудиту у структурі Державної фіскальної служби України

- відповідності фінансових і бухгалтерських документів, звітів, договорів (контрактів), калькуляцій, інших документів підприємства, що перевіряється, інформації, зазначеній у митній декларації, декларації митної вартості, за якими проведено митне оформлення товарів у відповідному митному режимі.

Отже, при документальній перевірці 90 % питань, що перевіряються, стосуються виключної компетенції митниць, потребують відповідних фахових знань і досвіду роботи у сфері державної митної справи.

Також щодо контролю за митною вартістю необхідно вказати про зниження ефективності роботи митниць через ліквідування відповідних підрозділів, які забезпечували надання та реалізацію підрозділами контролю митної вартості необхідної інформації, а саме – підрозділів аудиту.

У стратегічному плані розвитку державної фіскальної служби України (далі ДФС) на 2015-2018 роки було визначено наступну стратегічну мету: підвищення ефективності процедур митного контролю. Щоб реалізувати поставлену мету було виділено наступні стратегічні ініціативи:

1. Впровадження системи попереднього інформування територіальних органів ДФС України перевізниками про переміщення вантажів.
2. Запровадження автоматизованого оперативного обміну інформацією з митними службами іноземних держав.
3. Розвиток митного пост-аудиту в рамках проведення ДФС перевірок:
  - аналіз поточного стану митного пост-аудиту;
  - удосконалення процедури відбору об'єктів пост-аудиту.
4. Модернізація програмного забезпечення з метою створення єдиного інформаційного простору для всіх учасників процесу митного контролю та митного оформлення товарів.
5. Розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю.

Одним з найбільш пріоритетних напрямків підвищення ефективності процедур митного контролю є впровадження та розвиток митного пост-аудиту.



Вплив міжнародних норм та стандартів здійснення пост-аудиту, знайшло своє відображення у наступних нормах діючого законодавства:

- Митному Кодексі України від 13.03.2012 р. № 4495-VI;
- Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-XII;
- Указі Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 р. № 817/98;
- Положенні про пункти пропуску через державний кордон та пункти контролю. Постанова КМУ від 18.08.2010 р. № 751;
- Примірному положенні про зони митного контролю від 26.05.2010 р. № 521;
- Порядку створення зон митного контролю і їх функціонування, затвердженого Постановою КМУ від 25.12.2002 р. № 1947;
- Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція), затверджена Радою митного співробітництва 18.05.1973 р.

Організаційне та методичне забезпечення пост-аудиту покладається на Департамент аудиту, **основними завданнями** якого є:

1. Здійснення контролю за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДФС.
2. Проведення аналізу та здійснення управління ризиками з метою визначення форм і обсягів митного та податкового контролю.
3. Організація проведення перевірок щодо дотримання встановлених законом строків здійснення розрахунків в іноземній валюті, готівкових розрахунків та наявності ліцензій.
4. Проведення контрольних розрахункових операцій до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій.

5. Здійснення контролю за дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, за наявністю торгових патентів.

**Основними функціями Департаменту аудиту є наступні:**

1. Аналітично-інформаційне забезпечення контрольно-перевірочної роботи.

2. Здійснення контролю за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи у частині своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів шляхом організації та проведення документальних перевірок платників податків.

3. Аналіз та управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного та податкового контролю у частині здійснення контрольно-перевірочних заходів.

4. Організація роботи з ризиками несплати податків для формування плану-графіка проведення планових документальних перевірок суб'єктів господарювання.

5. Організація та координація роботи територіальних органів ДФС щодо складання та виконання плану-графіка проведення планових документальних перевірок платників податків.

6. Організація проведення документальних перевірок юридичних осіб.

7. Організація проведення фактичних перевірок платників податків.

8. Організація контролю за валютними операціями, своєчасністю проведення розрахунків та оподаткуванням у сфері ЗЕД, за дотриманням законодавства України.

9. Ведення Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій.

10. Організація контролю за отриманням та цільовим використанням гуманітарної допомоги, у частині: організація та координація роботи територіальних органів ДФС із забезпечення контролю за цільовим використанням гуманітарної допомоги під час проведення перевірок.

11. Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням, у частині: організація та проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій та участь у організації проведення процедури узгодження цін у контрольованих операціях.

12. Застосування штрафних (фінансових) санкцій за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на ДФС, та за результатами проведення перевірок платників податків.

13. Організація та контроль за наданням адміністративних послуг, у частині ведення Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій.

14. Підготовка пропозицій щодо удосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабміну та розробка проектів законів України, актів Президента України, Кабміну, що належать до сфери діяльності ДФС.

15. Підготовка пропозицій щодо удосконалення нормативно-правових актів міністерств, розробка проектів наказів Мінфіну щодо затвердження порядків, інструкцій, положень, форм розрахунків, звітів, декларацій, інших документів з питань, що належать до компетенції ДФС, та проектів наказів ДФС.

16. Забезпечення розгляду запитів та звернень народних депутатів України.

Враховуючи досвід ЄС та реалії вітчизняної економіки, основними ризиками впровадження пост-аудиту в Україні можуть бути: зростання рівня несплати митних платежів та непрозорість руху і використання товарів на митній території України після їх випуску.

Невід'ємними умовами впровадження пост-аудиту та заходами, які б попередили негативні наслідки переходу до митного пост-аудиту в Україні повинні бути:

– застосування методів митного пост-аудиту лише до сумлінних платників митних платежів;

– запровадження попереднього електронного декларування товарів до їх ввезення або вивезення;

– ведення основних критеріїв щодо визначення підприємств, які матимуть право на спрощений митний контроль, а в майбутньому будуть об'єктами митного пост-аудиту, серед яких: тривала зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД), відсутність податкового боргу та поточних судових спорів з митними і податковими органами, укладення підприємством-резидентом договорів ЗЕД з нерезидентами, які не перебувають в офшорних зонах, використання підприємством-резидентом виключно прямих контрактів, надання митним органам відкритого електронного доступу до бухгалтерської документації пов'язаної з операціями щодо розмитнених товарів, наявність у підприємства сталої транспортно-логістичної системи;

– застосування митного посту-аудиту у випадках, коли при митному оформленні виникає спірне питання по класифікації товарів в зв'язку з невизначеністю щодо їх подальшого використання;

– введення практики застосування фінансових гарантій щодо донарахованих фінансових санкцій за результатами митного пост-аудиту та щодо неузгоджених сум митних платежів внаслідок коригування митної вартості митними органами при митному оформленні.

Зазначені заходи є базовими до переходу щодо спрощення митних процедур та виявлення втрат бюджету.

Характеризуючи вплив міжнародних стандартів щодо здійснення контролю на основі аудиту, зазначимо, країни, які стали учасниками Кіотської конвенції мають можливість зміцнення контролю на основі сучасних методів, одним з яких є аудиторські перевірки.

Належна правова регламентація щодо здійснення аудиторських перевірок для України надасть наступні можливості (Рис. 2.5.):

Пост-аудит відкриває додаткові резерви надходження коштів до Державного бюджету, що в умовах панування світової економічної кризи є вагомим стабілізуючим фінансовим чинником.

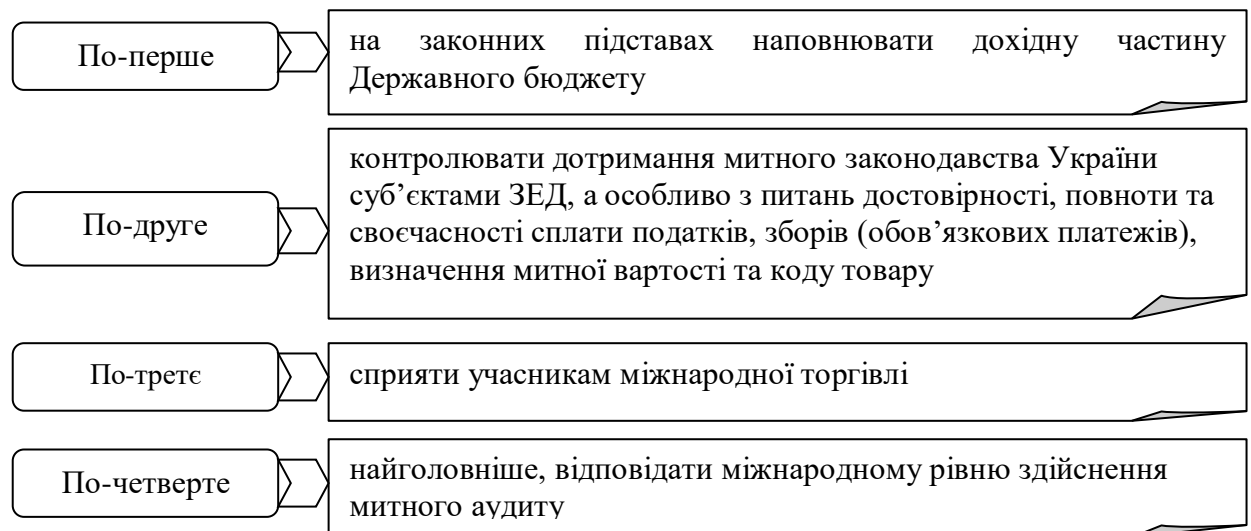


Рис. 2.5. Можливості відповідної правової регламентації щодо здійснення аудиторських перевірок

Приєднання України до Конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 р. (далі Кіотська конвенція) та прийняття 24.06.2005 р. Рамкових стандартів із забезпечення безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі поставило перед митною службою України комплекс нових завдань, а особливо адаптації вітчизняного митного законодавства, у тому числі й щодо здійснення митного аудиту, до європейських стандартів.

Для введення системи ефективного пост-аудиту необхідно не тільки внесення законодавчих змін, але і доведення цієї ідеї до громадськості для ясного усвідомлення, що запропоновані механізми мають на меті виведення із тіні товарообігу імпортованих товарів та ліквідувати можливість отримання надлишкових прибутків за рахунок схем незаконного обігу товарів та коштів, які в багатьох випадках пов'язані з корупційними діями. Практичні дії з реалізації вищезазначеного потребують наступні дії (Рис. 2.6.).

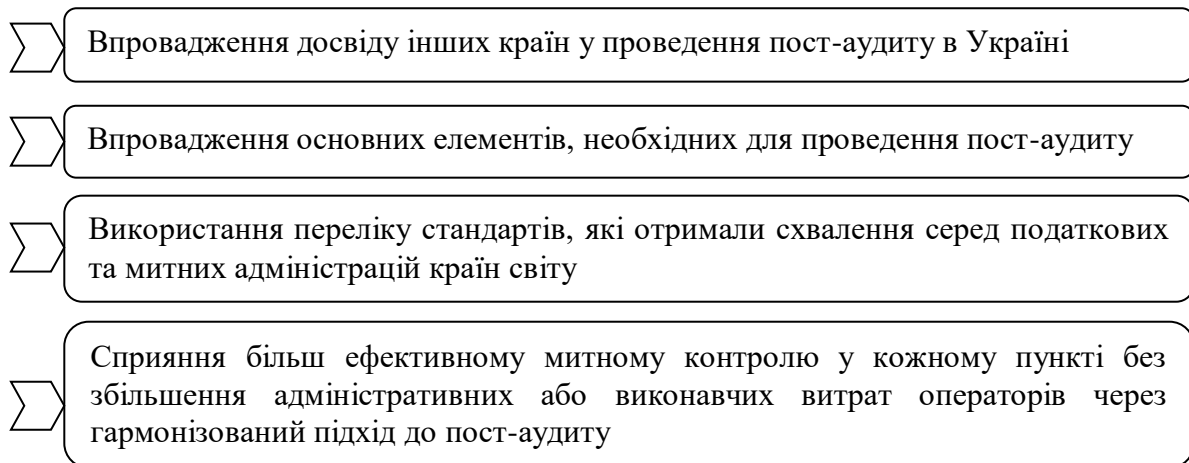


Рис. 2.6. Практичні дії для реалізації пост-аудиту

Дані заходи можуть сприяти спрощенню митних формальностей, та розв'язувати такі завдання як раціональне використання трудових ресурсів органів Державної фіскальної служби України, створення сприятливих умов для учасників зовнішньоекономічних відносин, що сприятиме забезпеченню митної безпеки держави.

### **2.3. Основні положення Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур**

Відповідно до стратегічного курсу України до європейської інтеграції з поступовим наближенням її митного законодавства до міжнародних норм, правил та стандартів, перед митною службою постають нові завдання.

Приєднання України до основного міжнародного документу в сфері митної справи - Конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 р. (далі Кіотська конвенція) (м. Кіото, 1973 р.) поставило перед митною службою України комплекс нових завдань, а особливо адаптації вітчизняного митного законодавства, у тому числі й митного кодексу України.

Рада Всесвітньої митної організації прийняла у 1999 р. нову редакцію даної Конвенції з метою модернізації митних процедур для їх ефективного використання в міжнародній торгівлі у XXI ст. До Кіотської конвенції

Україна приєдналася у 2006 р. Законом України від 05.10.2006 р. № 227-V «Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур».

Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур спрямована, з одного боку, на стимулювання зовнішньоекономічної діяльності шляхом спрощення і прискорення процедур митного оформлення та митного контролю, а з іншого боку на те, щоб це прискорення та спрощення не заподіяли шкоди інтересам держави та суспільства в частині наповнення дохідної частини державного бюджету, захисту внутрішнього ринку тощо.

Цей документ головним чином є орієнтиром для вдосконалення й розвитку митних процедур і правил, які існують сьогодні в багатьох країнах.

За своєю структурою ця Конвенція є систематизованим набором правил, складається з основної частини, загального (генерального) додатка та спеціальних додатків.

Загальний додаток і кожний зі спеціальних додатків до цієї Конвенції складається, як правило, з розділів, на які поділяється відповідний додаток, і які містять у собі визначення і стандартні правила, деякі з котрих у загальному додатку є стандартними правилами з перехідним терміном. У кожному спеціальному додатку містяться також рекомендовані правила.

Кожний з додатків супроводжується рекомендаціями, не обов'язковими для договірних сторін. Стандартне правило фактично є положенням, застосування якого визнається необхідним для досягнення гармонізації та спрощення митних правил і процедур.

Киотська конвенція й Генеральний додаток до неї – основні документи в міжнародних митних відносинах.

Конвенція принципово міняє підхід до філософії митного адміністрування. Зараз її ключовим елементом є Генеральний (спеціальний) додаток, що складається з 10 глав, у яких закладені основні принципи не тільки митного регулювання, але й взаємин між митницею й бізнесом.

Відповідно до умов конвенції за цими 10 главами та стандартами, що зазначаються в них, не допускається ніяких застережень. Тобто держава, що приєднується до Кіотської конвенції, повинна, тим самим, взяти на себе зобов'язання додержуватися всіх правил, що зазначаються в Генеральному додатку.

Ці стандарти, сформульовані для того, щоб бути трансформованими в національне законодавство. При цьому державі дається термін від трьох до п'яти років для приведення власного законодавства у відповідність зі стандартами Генерального додатка до конвенції. Даний тривалий строк потрібний для таких правил:

- використання електронного декларування (що вимагає не тільки законодавчих, але й певних технічних умов);
- спрощення процедури для уповноважених осіб (у випадках, коли товари можуть оформлятися, що називається на довірі, з наступним закріпленням відомостей, необхідних для митних цілей, у митній декларації й інших документах).

*Загальним принципом Кіотської конвенції є сприяння розвитку зовнішньої торгівлі без шкоди для ефективного митного контролю.*

*З врахуванням певних торговельних бар'єрів, передбачених зовнішньоторговельними правилами, Кіотська конвенція вимагає від держав-учасниць такого митного адміністрування, що було б не надто обтяжливим, а максимально зручним для перевізників, імпортерів і експортерів без шкоди для ефективності митного контролю.*

Конвенцією передбачається актуальний останнім часом принцип - співробітництва між бізнесом і державою. Взаємодія, партнерські відносини між ними - один з перших стандартів, який у додатку до Кіотської конвенції звучить так: митні органи зобов'язані встановлювати й підтримувати офіційні відносини консультативного характеру з учасниками зовнішньої торгівлі з метою розвитку співробітництва й сприяння їхній участі у впровадженні найбільш ефективних методів роботи. Конвенція закликає державні органи



встановлювати митні правила таким чином, щоб вони були раціональними з погляду й держави, і бізнесу.

У конвенції є Спеціальний додаток, що представляє серйозний практичний інтерес завдяки окремим главам, що зазначаються в ньому. Вони регулюють безпосередньо митні процедури, митні режими та встановлюють правила митного контролю.

В окремих главах Спеціального додатка описуються практично всі стадії оформлення товарів, включаючи їхнє прибуття на митну територію, тимчасове зберігання, транзит, а також такі економічні митні режими, як переробка, тимчасовий ввіз, вільні зони, - все це для України представляє великий інтерес. Викликають інтерес і правила, які застосовуються при переміщенні товарів пасажирами, спеціальні правила для оформлення поштових відправлень, а також вантажів гуманітарної допомоги. Тобто документ містить конкретні вимоги до побудови національного законодавства стосовно конкретних митних процедур і митних режимів.

Зрозуміло, що правопорушення в сфері зовнішньоекономічної діяльності практично завжди носять транснаціональний характер. Запобігання таким погрозам, як поширення наркотиків, зброї, проникнення тероризму, економічних правопорушень пов'язаних з ухиленням від сплати митних платежів, можливо лише за умови більше ефективного співробітництва з митними службами інших країн. З подальшим розвитком інформаційних технологій можна очікувати якісного прориву у взаємодії митних органів України й іноземних держав.

Стандарти митних процедур Генерального й Спеціального додатків, охоплюють практично весь спектр питань митного регулювання, які існують на даному етапі науково-технічного розвитку міжнародної торгівлі.

Необхідно відзначити, що у багатьох випадках у відношенні до тих або інших митних процедур або операцій є можливість визначити конкретні умови їхнього проведення (стягнення податків, гарантії, умови визнання особи як декларант і т.і.).

Державам – учасникам Конвенції надається можливість самостійно визначати національним законодавством відповідні правила, залежно від стану економічних відносин у країні, її рівня розвитку й т.і. У той же час, практично у всіх випадках, де світова практика показала можливість «бюрократизації» цих процедур, дається відповідна деталізація стандартів для того, щоб установити єдині підходи, що забезпечують прозорість правових норм законодавства в сфері митного регулювання.

При створенні митним органом заходів контролю на основі аудиту з урахуванням надійності комерційних систем учасника зовнішньоторговельної діяльності попередньою умовою є відповідність даних систем загальноприйнятим принципам ведення бухгалтерського обліку в своїй країні. Ці принципи визначають, які економічні ресурси і зобов'язання повинні бути враховані, які зміни в активах і зобов'язаннях повинні бути відбиті в бухгалтерії, яка інформація і яким чином повинна бути розкрита і які фінансові звіти повинні бути підготовлені.

Аудит, що проводиться після виконання митних формальностей, має свої особливості та включає декілька елементів (Рис. 2.7.).

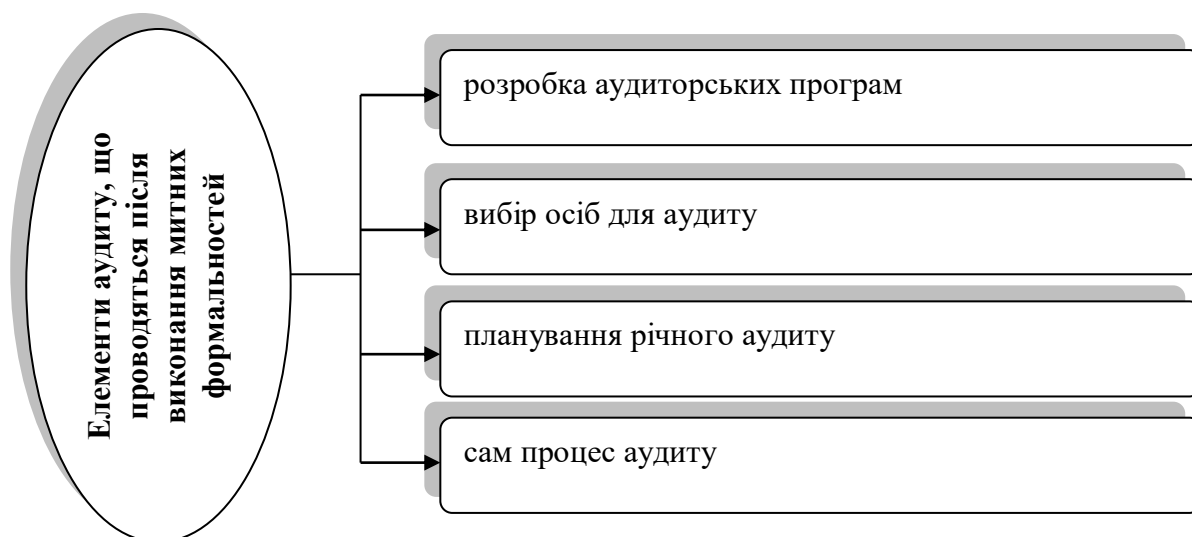


Рис. 2.7. Елементи аудиту, що проводяться після виконання митних формальностей

При використанні даної міри контролю особливий акцент робиться на

професійному проведенні перевірки бухгалтерського обліку і журналів того, що перевіряється. Протягом усього періоду проведення перевірки від попереднього планування аудиту до його завершення, важливе значення мають відкрите спілкування і координація дій.

**Пост-аудит, відповідно до рекомендацій Конвенції Кіото, проводиться у декілька етапів:**

1. Огляд - попередній аудит, в ході якого проводиться оцінка сильних і слабких сторін комерційної системи того, що перевіряється. На даному етапі митні органи запрошують і перевіряють документи та інформацію, що стосуються структури, відомостей про переміщуваними ними товари, вартість продукції, характер операцій, а також бухгалтерську документацію. Така інформація з моменту передачі її в митні органи повинна розглядатися як конфіденційна.

2. Первинна зустріч з імпортером. Вона проводиться перед початком планової аудиторської перевірки і направлена на збір необхідної документації (інвойси, замовлення на покупку, рахунки, контракти, облікові записи товарно-матеріальних запасів, ділова кореспонденція, облік платежів).

3. Первинна зустріч з аудиторами.
4. Аудиторська анкета.
5. Внутрішній корпоративний контроль.
6. Координація проведення аудиту.
7. Завершальна конференція.
8. Фінальний звіт.
9. Подальший візит.

Етапи 4-7 проводяться митними органами та носять інформативно-консультаційний характер. Етапи 8 і 9 мають контролюючий характер.

Процес спрощення та гармонізації процедур митного контролю пов'язаний з його прозорістю, послідовністю, логічністю і прогнозованістю для всіх суб'єктів ЗЕД.

На сьогодні спрощення і гармонізація митних процедур є основними

напрямами вдосконалення пост-аудиту для України на етапі розвитку світових економічних інтеграційних процесів.

Основні стандартні правила Кіотської конвенції:

1. митна служба України прагне до співробітництва з учасниками зовнішньої торгівлі з метою вдосконалення пост-аудиту;

2. в пунктах пропуску на кордоні митні служби суміжних держав в випадках, коли це можливо, здійснюють пост-аудит спільно. Спільний пост-аудит передбачає узгодженість дій, взаємне визнання результатів митного оформлення та засобів митної ідентифікації, ідентичність вимог до товаросупровідних документів і даних, які в них містяться, обмін інформацією про товари та ТЗ в цілях митного оформлення, проведення консультацій щодо застосування окремих положень національного законодавства;

3. митниця відправлення обов'язково встановлює строк доставки товарів до митниці призначення з урахуванням особливостей товарів та маршруту перевезення;

4. розмір гарантії щодо обов'язкової доставки товарів у митний орган призначення повинен бути на менше податкового боргу (податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що підлягають сплаті у разі ввезення товарів для вільного обігу на території України).

#### **2.4. Права та обов'язки та професійна етика працівників Державної фіскальної служби України та платників податків**

*Під час проведення митного пост-аудиту посадові особи Державної фіскальної служби України мають право:*

1) здійснювати перевірку грошових, фінансових і бухгалтерських документів, звітів, контрактів, декларацій, калькуляцій, інших документів, які можуть бути пов'язані з операціями із ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони чи вивезення

(пересилання) товарів за межі митної території України або території вільної митної зони, у тому числі інформації, необхідної для з'ясування питань перевірки, яка є в розпорядженні підприємства, що перевіряється, в електронному вигляді;

2) отримувати безоплатно від підприємств, що перевіряються, інформацію, пояснення, письмові довідки з питань, що виникають під час проведення перевірки, копії документів, засвідчені підписом керівника підприємства або уповноваженою ним особою та скріплені печаткою (за наявності);

3) проводити огляд виробничих, складських, торговельних та інших приміщень підприємства, що перевіряється, з відображенням результатів такого огляду у відповідному акті;

4) відбирати проби та/або зразки товарів, якщо є така можливість;

5) проводити у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, контрольні аналізи сировини, матеріалів і готової продукції, контрольні запуски у виробництво сировини та матеріалів, які перебували або перебувають під митним контролем чи використовувалися підприємством, що перевіряється, у виробництві готової продукції, виготовленої із сировини та матеріалів, поміщених у відповідний митний режим, або призначати проведення зазначених дій уповноваженими експертами; призначати проведення уповноваженими експертами контрольних обмірів обсягів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт;

6) проводити зустрічні звірки на підприємствах;

7) вимагати від керівників та інших посадових осіб підприємства, що перевіряється, припинення дій, що перешкоджають здійсненню повноважень посадовими ДФС;

8) вимагати від керівників підприємства, що перевіряється, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, які перебували або перебувають під митним контролем чи використовувалися цим підприємством разом із товарами, які були поміщені у відповідний

митний режим, бути присутніми при її проведенні, а в разі відмови від проведення такої інвентаризації - звертатися до суду в установленому законом порядку з вимогою зобов'язати підприємство, що перевіряється, до проведення зазначеної інвентаризації;

9) у разі недопущення посадових осіб ДФС до проведення огляду територій та виробничих, складських, торговельних чи інших приміщень, здійснення контрольних аналізів, визначених у цій статті, звертатися до суду із поданням про зупинення видаткових операцій підприємства на рахунках такого підприємства шляхом накладення арешту на кошти та інші цінності такого підприємства, що знаходяться у банку (крім операцій з видачі заробітної плати, сплати митних платежів та інших податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань підприємства);

10) складати протоколи про порушення митних правил у порядку, визначеному цим Кодексом;

11) визначати суми податкових зобов'язань підприємства в порядку, визначеному цим Кодексом;

12) отримувати від страхових компаній та банківських установ інформацію в порядку та обсязі, визначених законом;

13) користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать підприємствам, що перевіряються, з дозволу посадових осіб цих підприємств;

14) накладати на час з'ясування питань, які підлягають перевірці, митне забезпечення на комп'ютери, сейфи (шафи), архіви та інші місця, де зберігаються документи, у тому числі в електронній формі, необхідні для проведення перевірки, а також на складські, виробничі, торговельні приміщення, якщо існує вірогідність несанкціонованого вилучення, знищення, підміни, зміни стану або якісних характеристик товарів, які знаходяться в цих приміщеннях, що може мати вплив на прийняття рішення за результатами перевірки.

***Посадові особи органів ДФС під час проведення документальної виїзної перевірки підприємства зобов'язані:***

1) проводити перевірку відповідно до її програми, що затверджується наказом відповідного органу ДФС про призначення перевірки;

2) поважати права та законні інтереси працівників підприємства, що перевіряється, не допускати заподіяння підприємству шкоди неправомірними рішеннями, діями або бездіяльністю;

3) не порушувати нормального режиму роботи підприємства, що перевіряється;

4) використовувати будь-яку інформацію, отриману під час проведення перевірки, виключно у митних цілях;

5) не розголошувати інформацію, яка була отримана під час проведення перевірки і становить державну, банківську або комерційну таємницю, що охороняється законом;

6) надавати на вимогу посадових осіб підприємства, що перевіряється, необхідну інформацію щодо положень законодавства, які стосуються питань перевірки;

7) забезпечувати збереження документів, отриманих та складених у ході перевірки, не розголошувати їх зміст без згоди підприємства, що перевіряється, крім випадків, передбачених цим Кодексом;

8) інформувати посадових осіб підприємства, що перевіряється, про їхні права та обов'язки під час проведення митного контролю після випуску товарів, про призначення та проведення експертизи (дослідження), взяття проб та зразків;

9) видавати керівнику підприємства, що перевіряється, або особі, яка виконує його обов'язки, примірник акта або довідки, складених за результатами перевірки.

***Посадові особи підприємства, що перевіряється, мають право:***

1) вимагати від посадових осіб органу ДФС повідомлення підстав для проведення перевірки, пред'явлення посвідчення на право проведення

перевірки, службових посвідчень посадових осіб органів ДФС, які проводитимуть перевірку, а також надання копії наказу органу ДФС про проведення перевірки;

2) надавати посадовим особам органу ДФС, які проводять перевірку, письмові заяви, зауваження, пояснення з питань, що стосуються перевірки;

3) запитувати у посадових осіб органу ДФС та отримувати від них інформацію щодо положень законодавства, що стосуються питань перевірки;

4) надавати посадовим особам органу ДФС всі наявні у їх розпорядженні документи та відомості, що підтверджують процедури декларування та митного оформлення товарів до відповідного митного режиму, а також дотримання вимог законодавства з питань державної митної справи;

5) вимагати від посадових осіб органу доходів і зборів перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь підприємства;

6) звертатися до органу ДФС, посадові особи якого проводять перевірку, з клопотанням про продовження строку подання документів, строку проведення перевірки;

7) подавати письмові зауваження або заперечення до акта перевірки у разі незгоди з викладеними в ньому фактами та обставинами, вимагати розгляду цих зауважень або заперечень посадовими особами органу ДФС по суті та долучати їх до акта, що складається за результатами перевірки;

8) отримувати у посадових осіб органу ДФС після закінчення перевірки примірник акта (довідки), що складається за результатами перевірки;

9) оскаржувати рішення, прийняте органом ДФС за результатами перевірки;

10) складати розрахунок збитків та/або шкоди, заподіяних підприємству у зв'язку з проведенням документальної перевірки, та вимагати в установленому законом порядку відшкодування таких збитків та/або шкоди, а також долучати зазначений розрахунок до акта, що складається за результатами перевірки, як його невід'ємний додаток.



***Посадові особи підприємства, що перевіряється, зобов'язані:***

1) не перешкоджати законній діяльності посадових осіб органу ДФС під час проведення перевірки та виконувати законні вимоги зазначених осіб, у тому числі отримані в письмовій формі, які стосуються надання до перевірки документів, їх копій, інформації, у тому числі, за наявності - в електронній формі, проведення інвентаризацій, оглядів та реалізації інших прав посадових осіб органів ДФС, передбачених Митним кодексом України та Податковим кодексом України;

2) забезпечувати у робочий час безперешкодний доступ посадових осіб органу ДФС, які здійснюють перевірку, на об'єкти підприємства, що перевіряється, та забезпечувати умови для виконання ними своїх обов'язків;

3) забезпечувати у разі необхідності посадових осіб органу ДФС робочим місцем на підприємстві, що перевіряється, комп'ютерною та іншою оргтехнікою (за наявності);

4) робити запис про ознайомлення на посвідченні про проведення перевірки;

5) визначати осіб, відповідальних за надання інформації посадовим особам органу ДФС, які здійснюють перевірку, не пізніше двох робочих днів з дня початку перевірки;

6) забезпечувати збереження документів, необхідних для з'ясування питань перевірки, протягом строків, передбачених пунктом 44.3 статті 44 Податкового кодексу України, та їх відновлення у разі втрати чи передчасного знищення.

Кожному роду людської діяльності (наукової, педагогічної, художньої і т.д.) відповідають визначені види професійної етики.

***Професійна етика*** – це сукупність моральних норм, що визначають відношення людини до своїх професійних обов'язків (рис. 2.8).

***Види професійної етики*** - це ті специфічні особливості професійної діяльності, що спрямовані безпосередньо на людину в тих чи інших умовах її життя та діяльності в суспільстві.

Потреба в солідарній поведінці, яка об'єктивно вимагає міжособистісної взаємодії в процесі службових обов'язків зумовлює необхідність високого рівня морального розвитку працівників, а також додаткових етичних норм, які б регулювали взаємовідносини в трудовому колективі.

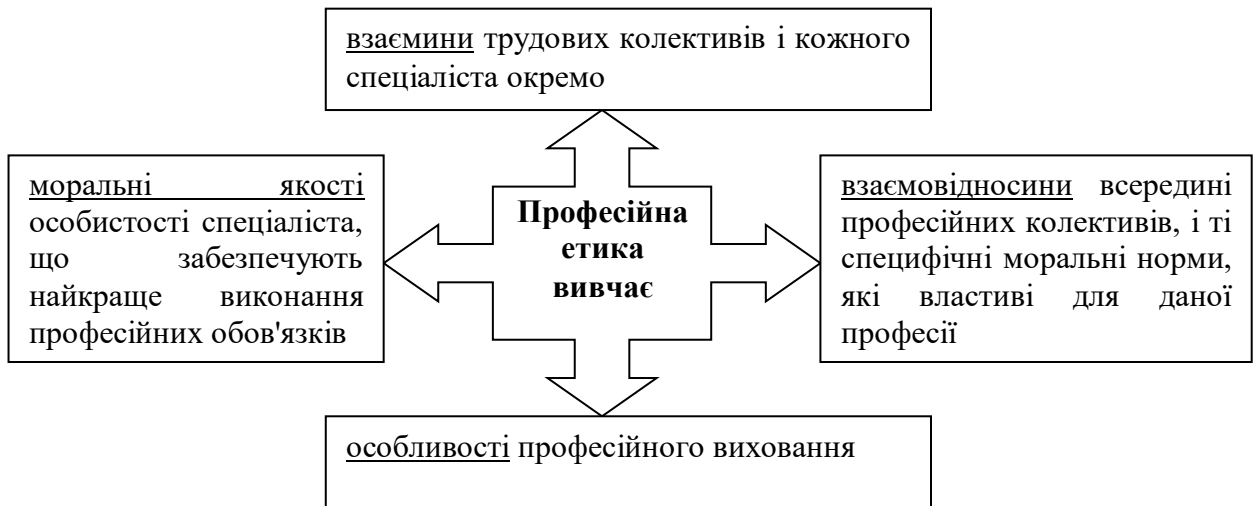


Рис. 2.8. Складові професійної етики

Позитивні та негативні якості посадових осіб ДФС зображено у таблиці 2.1.

Працівник органів ДФС сучасної України, як носій і реалізатор етичних якостей, виступає як мінімум у трьох якостях:

- як людина взагалі (носій загальнолюдської моралі);
- як працівник сфери державної служби (носій професійної моралі, регламентованої, зокрема, Законом України «Про державну службу», Загальними правилами етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування);
- як працівник органів ДФС (носій специфічної професійної моралі, регламентованої низкою нормативних актів, зокрема, Митним кодексом України, Правилами етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС).

**Етичні вимоги до посадових осіб Державної фіскальної служби  
України**

Позитивні якості	Негативні якості
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Чесність і правдивість</li> <li>2. Скромність</li> <li>3. Доброзичливість</li> <li>4. Чуйність</li> <li>5. Людяність, совість</li> <li>6. Щирість</li> <li>7. Моральна самооцінка, самокритичність, визнання і виправлення допущених помилок</li> <li>8. Вимогливість</li> <li>9. Доступність</li> <li>10. Уміння слухати</li> <li>11. Коректність, об'єктивність</li> <li>12. Авторитет</li> <li>13. Уважність</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Надмірна самовпевненість</li> <li>2. Нетерпимість у ставленні до товаришів, підлеглих і відвідувачів</li> <li>3. Лицемірство</li> <li>4. Обман</li> <li>5. Чванство</li> <li>6. Зарозумілість</li> <li>7. Честолубство</li> <li>8. Марнославство</li> <li>9. Підлабузництво</li> <li>10. Лестоці</li> <li>11. Непомірне вихваляння</li> </ol>

Роль і значення етичного виховання працівників органів ДФС важливе, виходячи із таких факторів:

- по - перше – перш за все працівники органів ДФС мають справу з громадянами, які перетинають митний кордон; предмет їх праці - інші люди; цим вони близькі до представників традиційно поважних професій, тобто праця їх важлива в суспільстві, що вони знаходяться на вістрі складних соціальних відношень;
- по - друге - працівники органів ДФС - це представники влади, тобто їх професійні дії спрямовані на правову регуляцію людських відношень на митному кордоні; виконують різні виховні, комунікативні, організаційні та інші функції, реалізація яких вимагає напруження психіки, зібраності в процесі професійної діяльності; цей фактор посилює роль етичних знань, навичок і вмінь у професійної діяльності;
- по - третє - нормативність професійної діяльності працівників органів ДФС, тобто при виконанні своїх професійних обов'язків при здійсненні митного контролю та митного оформлення вони не можуть

переступити за рамки закону, використовувати незаконні прийоми; більш того, існує відповідна етика; також професійна діяльність в нормативному просторі вимагає від нього ініціатора - працівника органу ДФС величезної напруги і відповідальності.

Принципи етики поведінки посадових осіб митної служби визначені наказом Державної фіскальної служби України від 01.12.2016 р. № 979 «Про затвердження Правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС».

Правила етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС встановлюють загальні вимоги до етики поведінки працівників органів ДФС. Дотримуватися Правил працівники повинні як під час виконання своїх службових обов'язків, так і в позаробочий час.

Правила розроблені з урахуванням вимог Законів України «Про державну службу», «Про запобігання корупції» з метою впровадження високих етичних стандартів поведінки працівників органів ДФС, добросовісного, чесного та професійного виконання ними функціональних обов'язків, а також для надання вичерпної інформації про обов'язки працівників щодо недопущення корупційних правопорушень та сприяння зміцненню суспільної довіри.

При прийнятті на роботу до органів ДФС кожен працівник зобов'язаний ознайомитися зі змістом Правил та підписати відповідну заяву (Додаток 3), яка долучається до особової справи працівника.

Працівники ДФС мають знати вимоги всіх законодавчих актів, пов'язаних із запобіганням корупції, тому при прийнятті рішень у ситуаціях, які потенційно можуть призвести до скоєння корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень, вони не повинні покладатися на неофіційні роз'яснення стосовно застосування положень законодавства.

Якщо у працівника виникають сумніви щодо прийняття того чи іншого рішення, або ситуація має потенційну небезпеку вчинення корупційного правопорушення, працівник повинен керуватися встановленими

законодавчими та іншими нормативно-правовими актами обмеженнями, при цьому повинен переглянути та проаналізувати текст обмежуючого нормативного документа, а у разі необхідності – письмово звернутися за отриманням роз'яснення до уповноваженої особи з питань етичної поведінки.

Працівникам ДФС забороняється:

- використовувати службові повноваження для особистої вигоди;
- мати інтереси, які вступають у протиріччя з виконанням службових обов'язків;
- брати на себе зобов'язання або обіцянки, які можуть негативно вплинути на репутацію органів ДФС;
- використовувати інформацію, доступ до якої отриманий внаслідок виконання службових обов'язків, у будь-яких фінансових операціях або дозволяти використання такої інформації у приватних інтересах;
- вимагати або приймати подарунки від фізичної або юридичної особи, яка ініціює будь-які офіційні дії зі сторони органів ДФС, або прагне до них; має ділові стосунки з органами ДФС або прагне до них; веде діяльність, що регулюється або контролюється органами ДФС, або має інтереси, які можуть бути порушені через виконання або невиконання посадових обов'язків працівника тощо;
- поєднувати роботу в органах ДФС з будь-якою іншою роботою або діяльністю, крім випадків, дозволених Законом України «Про запобігання корупції»;
- надавати приватні рекомендації, консультації та послуги щодо практичного застосування податкового та митного законодавства;
- діяти (проявляти бездіяльність) на користь приватних та юридичних осіб.

Правила етичної поведінки посадових осіб Державної фіскальної служби України, яких вони повинні дотримуватись, наведено у таблиці 2.2.

**Правила етичної поведінки посадових осіб Державної фіскальної  
служби України**

Правило	Зміст
1	2
Стандарти поведінки	<ul style="list-style-type: none"> <li>- добросовісне, чесне та професійне виконання своїх службових обов'язків;</li> <li>- дотримання загальноприйнятих норм моралі та поведінки, співробітники мають бути взірцем добропорядності, вихованості і культури;</li> <li>- неупередженість у діях та ненадання переваг будь-якій фізичній, юридичній особі, а також політичним організаціям;</li> <li>- забезпечення захисту та збереження державного майна, а також майна третіх осіб, право розпорядження яким отримано завдяки виконанню службових обов'язків, невикористання його усупереч інтересам служби та не за призначенням;</li> <li>- дотримання законодавчих та інших нормативно-правових актів, які забезпечують рівні можливості для громадян України, незалежно від раси, кольору шкіри, релігії, статі, національного походження, віку або фізичних недоліків;</li> <li>- чітке відокремлення приватних та службових інтересів;</li> <li>- дотримання ділового стилю одягу, який відрізняється офіційністю, стриманістю та акуратністю, а також встановленого порядку носіння форменого одягу</li> </ul>
Офіційні інтереси	<p>На вимогу співробітників уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції, регламентовану законодавством України або внутрішніми розпорядчими документами органів ДФС, працівники зобов'язані надавати повні та вичерпні відомості, що стосуються виконання ними службових повноважень.</p> <p>Працівники не повинні за власною ініціативою надавати офіційні документи чи свідчення, що стосуються їх роботи або службових обов'язків, будь-яким особам або посадовцям поза межами органів доходів і зборів, у т.ч. співробітникам інших правоохоронних органів.</p> <p>При отриманні виклику до інших державних установ, суду або правоохоронних органів (у т.ч. органів слідства) працівники мають невідкладно у письмовій формі інформувати про такий факт свого безпосереднього керівника та уповноважений підрозділ з питань запобігання та виявлення корупції.</p> <p>Працівники повинні негайно у письмовій формі повідомляти свого безпосереднього керівника та уповноважений підрозділ з питань запобігання та виявлення корупції про будь-які ознаки, що вказують на можливе вчинення іншими працівниками корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень.</p> <p>Працівники також повинні негайно повідомляти свого безпосереднього керівника про інші неправомірні дії співробітників</p>

1	2
Дії керівників	<p>У відносинах з підпорядкованими працівниками керівники всіх рівнів мають поєднувати принциповість та вимогливість з повагою та доброзичливістю, не допускати грубощів та приниження людської гідності.</p> <p>Керівники всіх рівнів повинні:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- здійснювати добір підпорядкованих працівників, об'єктивно враховуючи їхні моральні, професійні та ділові якості;</li> <li>- сприяти творчому підходу працівників до виконання своїх функцій, заохочувати їхню ініціативу, проявляти повагу до висловлюваних ними правових позицій;</li> <li>- бути справедливими і об'єктивними в оцінці роботи підпорядкованих працівників, використовуючи їх моральне і матеріальне стимулювання, у тому числі щодо їхнього просування по службі;</li> <li>- не допускати необґрунтованого притягнення до дисциплінарної відповідальності, звільнення, створення перешкод у просуванні по службі, фактів необ'єктивного підходу до оцінки їх професійних, ділових та особистих якостей;</li> <li>- сприяти утвердженню в колективах товариської взаємодопомоги, позитивного морально-психологічного клімату</li> </ul>
Виконання доручень	<p>Доручення, що надаються, повинні бути законними, чіткими, зрозумілими та виконані чітко у встановлений термін.</p> <p>Працівники, дотримуючись норм чинного законодавства, самостійно визначають правомірність наданих їм доручень та шкоду, що може бути завдано інтересам суспільства, людини, державі у випадку виконання доручення, яке не є правомірним.</p> <p>У разі одержання доручення (письмового чи усного), яке працівник вважає неправомірним, він зобов'язаний негайно повідомити про це особі, яка надавала таке доручення.</p> <p>Доручення, які, на думку працівника, суперечать чинному законодавству або внутрішнім правилам та інструкціям, слід спочатку обговорити з керівником, який дав наказ, щоб переконатися у тому, що немає жодних непорозумінь.</p> <p>Якщо працівник вважає, що надане йому усне доручення є неправомірним, він має право вимагати надати йому таке доручення у письмовому вигляді.</p> <p>Працівнику надається право не виконувати неправомірні доручення у разі повідомлення у письмовому вигляді про факт отримання неправомірного доручення вищого за посадою керівника.</p> <p>У випадку виконання неправомірного доручення відповідальність несуть як працівник, який виконав, так і керівник, який надав таке доручення</p>
Заборона використання службового становища для отримання вигоди	<p>Працівникам забороняється використовувати або дозволити іншим особам використовувати службове становище, посаду, службове посвідчення, звання або будь-які повноваження, пов'язані зі службовим становищем:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- для примушення або спонукання третіх осіб (у тому числі підлеглих) до надання будь-якої неправомірної вигоди для себе, друзів, родичів, або близьких осіб;</li> </ul>

## Продовження таблиці 2.2

1	2
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- для надання переваг юридичним (у тому числі некомерційним) або фізичним особам;</li> <li>- для підтримки товарів, продуктів або послуг;</li> <li>- у спосіб, який може бути сприйнятий як висловлення офіційної позиції органів доходів і зборів у цілому</li> </ul>
Дії працівників у разі отримання пропозиції щодо вчинення неправомірних дій	<p>У разі отримання пропозиції від третіх осіб щодо вчинення неправомірних дій, у т.ч. щодо неправомірної вигоди, працівники повинні:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- не вчиняти будь-яких дій або натяків, які можуть сприйматись як готовність або відмова від участі у справі;</li> <li>- знайти привід для перенесення всіх остаточних рішень на майбутнє;</li> <li>- невідкладно повідомити про цей факт уповноважений підрозділ з питань запобігання та виявлення корупції, у тому числі письмово – невідкладно після виникнення такої можливості;</li> <li>- отримати від уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції інструкції щодо подальших заходів та діяти відповідно до них;</li> <li>- уникати обговорень таких подій з будь-ким, окрім працівників уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції.</li> </ul> <p>Працівники зобов'язані негайно повідомляти уповноважений підрозділ з питань запобігання та виявлення корупції про спроби або можливе вчинення іншими працівниками правопорушень у сфері службової діяльності.</p> <p>Неповідомлення про усі обіцянки, пропозиції або спроби залучення до неправомірних дій з боку третіх осіб є підставою для притягнення працівників до дисциплінарної та кримінальної відповідальності</p>
Поводження зі службовою інформацією	<p>Службова інформація – це вся інформація, доступ до якої працівник отримує завдяки виконанню службових обов'язків та професійній діяльності.</p> <p>Працівникам забороняється:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- використовувати службову інформацію у приватних фінансових операціях;</li> <li>- отримувати доступ до інформації без необхідності, пов'язаної із виконанням службових обов'язків;</li> <li>- використовувати будь-які комп'ютерні системи та інформаційні масиви органів доходів і зборів у приватних інтересах;</li> <li>- розголошувати службову інформацію, щодо використання якої законодавством встановлені обмеження</li> </ul>
Використання робочого часу	<p>Працівники мають використовувати робочий час виключно на виконання функцій, передбачених їх посадовими обов'язками.</p> <p>Керівники не повинні заохочувати, віддавати накази, примушувати, або просити підлеглих використовувати робочий час для виконання інших дій, ніж ті, які потрібні для виконання службових обов'язків.</p>



Продовження таблиці 2.2

1	2
	<p>Працівникам забороняється вживати:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- алкогольні напої;</li> <li>- наркотичні засоби або психотропні речовини, за виключенням лікарських засобів</li> </ul>
<p>Дії співробітників у позаробочий час</p>	<p>У позаробочий час працівники не повинні вчиняти дій, які можуть зашкодити інтересам органів доходів і зборів, створювати негативне суспільне враження чи негативно вплинути на репутацію працівника</p>
<p>Недопущення виникнення конфлікту інтересів</p>	<p>Працівники зобов'язані вживати заходів щодо недопущення виникнення конфлікту інтересів (потенційного та/або реального, відповідно до визначення, наведеного в Законі України «Про запобігання корупції») між приватними інтересами та службовими повноваженнями, у тому числі шляхом тимчасового повного або часткового усунення від виконання службових обов'язків.</p> <p>Працівникам забороняється під час виконання службових обов'язків брати участь у робочому процесі, в якому вони або будь-хто з близьких чи пов'язаних з ними осіб, у т.ч. юридичних, мають інтерес.</p> <p>До близьких осіб належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- дружина/чоловік, батько, мати, вітчим, мачуха, син, дочка, пасинок, падчерка, рідний брат, рідна сестра, дід, баба, прадід, прабаба, внук, внучка, правнук, правнучка, зять, невістка, тесть, теща, свекор, свекруха працівника тощо;</li> <li>- опікун чи піклувальник, усиновлювач, особа, яка перебуває під опікою або піклуванням, усиновлені особи;</li> <li>- особи, які проживають спільно з працівником та пов'язані з ним спільним побутом.</li> </ul> <p>Працівники зобов'язані усунутись від участі у робочому процесі, в якому вони або близькі чи пов'язані з ними особи, у т.ч. юридичні, мають певні інтереси.</p> <p>Усунення від виконання службових обов'язків, при виконанні яких може виникнути конфлікт інтересів, здійснюється шляхом повідомлення керівника органу та прийняття останнім відповідного рішення</p>
<p>Підстави та порядок усунення працівника від виконання службових обов'язків</p>	<p>Працівник, який повинен усунутись від участі у робочому процесі у зв'язку із наявністю реального чи потенційного конфлікту інтересів, зобов'язаний невідкладно, але не пізніше наступного робочого дня з моменту, коли він дізнався про наявність конфлікту інтересів (реального чи потенційного), у письмовій формі повідомити керівника відповідного органу про необхідність усунення від виконання певних службових обов'язків.</p> <p>У такому повідомленні обов'язково вказуються відомості про характер і обставини конкретної справи та інтереси, які, на думку працівника, суперечать виконанню повноважень.</p> <p>Повідомлення працівника із резолюцією керівника відповідного органу про тимчасове усунення або недоцільність усунення працівника від виконання певних службових обов'язків або щодо інших заходів врегулювання конфлікту інтересів</p>

## Продовження таблиці 2.2

1	2
	<p>протягом доби надсилається до кадрового підрозділу для зберігання в особовій справі, а його копія – до уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції.</p> <p>З метою отримання роз'яснення щодо прийняття правильного рішення про врегулювання конфлікту інтересів керівник органу може звернутись до уповноваженої особи з питань етичної поведінки.</p> <p>Працівник звільняється від обов'язків щодо врегулювання конфлікту інтересів, передбачених Законом України «Про запобігання корупції», у разі позбавлення або відчуження ним такого інтересу</p>
Одержання подарунків	Працівники не повинні, прямо або опосередковано, вимагати або приймати подарунки, обмеження щодо яких встановлено Законом України «Про запобігання корупції»
Подарунки та їх ринкова вартість	<p>Подарунком можуть вважатися: грошові кошти або інше майно, переваги, пільги, послуги, нематеріальні активи, які надають/одержують безоплатно або за ціною, нижчою мінімальної ринкової.</p> <p>Це поняття може включати в себе послуги (які надають/одержують безоплатно або за ціною, нижчою мінімальної ринкової), а також безоплатне навчання, транспортування, проживання та харчування, як ті, що надаються безпосередньо, так і шляхом придбання квитків, передплати, або відшкодування вартості після того, як було зроблено проплату.</p> <p>Ринкова вартість подарунку є роздрібною вартістю товару, послуги або іншого привілею, який працівник мав би сплатити для отримання у власність або користування.</p> <p>Працівник може оцінити ринкову вартість подарунку через посилення на роздрібну вартість аналогічних предметів (послуг, привілеїв)</p>
Використання офіційної посади для отримання подарунку	Працівникам забороняється використовувати офіційну посаду для отримання подарунків, тобто завдяки статусу, повноваженням або обов'язкам, притаманним працівнику відповідно до функціональних повноважень, здійснювати дії, які будуть спонукати сторонніх осіб до надання подарунків.
Подарунки, які надаються опосередковано	<p>Подарунки надаються опосередковано, якщо:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вони адресовані близьким особам працівника внаслідок відносин дарувальника та працівника, при обізнаності та згоді останнього;</li> <li>- вони надаються будь-якій іншій особі або організації, у тому числі благодійній, за вказівкою, рекомендацією або внаслідок інших аналогічних дій працівника</li> </ul>
Виятки щодо подарунків	<p>Подарунки від зовнішніх джерел можуть прийматись працівниками у разі, якщо їх отримання відповідає загальноновизнаним уявленням про гостинність та:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вартість такого подарунку не перевищує один прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений на день прийняття подарунка, одноразово;</li> <li>- сукупна ринкова вартість таких подарунків, отриманих від однієї особи (групи осіб) протягом року, не перевищує двох</li> </ul>

Продовження таблиці 2.2

1	2
	<p>прожиткових мінімумів, встановлених для працездатної особи на 1 січня того року, в якому прийнято подарунки.</p> <p>Знижки (тимчасове зменшення ціни товару або послуги з боку продавця) та подібні привілеї можуть одержуватися працівниками, якщо вони є загальнодоступними та призначені для необмеженого кола споживачів. При цьому працівники не повинні користуватись знижками та подібними привілеями, якщо для їх отримання були витрачені державні кошти</p>
<p>Подарунки, які можуть бути отримані в процесі зовнішніх відносин</p>	<p>Працівники можуть приймати харчування, проживання, транспортування, сувеніри або інші подібні привілеї, якщо такі предмети та послуги надаються у процесі службової діяльності та їх надання пов'язане з виконанням безпосередніх службових обов'язків під час:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- відряджень та здійснення представницьких функцій;</li> <li>- соціальних заходів</li> </ul>
<p>Подарунки на основі особистих відносин</p>	<p>Працівник може прийняти подарунок за обставин, коли очевидно, що подарунок мотивовано сімейними відносинами або особистою дружбою, а не службовим положенням працівника.</p> <p>Підставами для такого висновку є історія взаємовідносин, а також впевненість у тому, що близькими особами або друзями цей подарунок придбано за власні кошти</p>
<p>Поводження з подарунками</p>	<p>Якщо працівник отримав подарунок, щодо одержання якого встановлена заборона, необхідно повернути матеріальний предмет дарувальнику або сплатити дарувальникові його ринкову вартість, або передати до благодійної організації, на баланс органу доходів і зборів, чи знищити предмет дарування, коли повернення його є недоцільним з огляду на етичні або інші причини</p>
<p>Подарунки керівникам</p>	<p>Подарунок може бути подарований керівнику або прийнятий від підлеглого або іншого працівника з приводу особливих нагод, якими є події, що мають персональне або традиційне значення, з нагоди державних або професійних свят.</p> <p>При цьому мають враховуватись такі обмеження:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вартість такого подарунку не перевищує один прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений на день прийняття подарунка, одноразово;</li> <li>- сукупна ринкова вартість таких подарунків, отриманих від однієї особи (групи осіб) протягом року, не перевищує двох прожиткових мінімумів, встановлених для працездатної особи на 1 січня того року, в якому прийнято подарунки.</li> </ul> <p>Працівникам забороняється вимагати від іншого працівника зробити внесок для придбання подарунку для його керівника.</p> <p>Керівник не може примушувати підлеглого до дарування подарунку</p>
<p>Добровільні внески</p>	<p>Внески, які робляться працівниками для придбання подарунку керівнику або колегам по роботі, мають бути добровільними, тобто робитись без будь-якого тиску або примусу</p>

Посадова особа Державної фіскальної служби України не повинна використовувати матеріальні, адміністративні та інші ресурси органу ДФС для досягнення будь-яких політичних цілей.

### *Рекомендована література за розділом 2*

1. Батанова Л. О. Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах / Л. О. Батанова // Lex Portus. - 2016. - № 1. - С. 94-107. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/LP\\_2016\\_1\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/LP_2016_1_10).
2. Бураковський І. Зона вільної торгівлі з ЄС та Митний Союз з Росією, Білоруссю та Казахстаном: чи можлива інтеграція України в обидва об'єднання одночасно / І. Бураковський, В. Мовчан // Електронний ресурс. Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/uazt/2007-1ks.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/uazt/2007-1ks.pdf)
3. Етика та етикет митника /За ред. Войцещука А.Д. – К., 2006. – 276 с.
4. Єгоров О.Б. Митна економіка (Україна –СОТ-ЄС): Посібник.-Одеса: Пласке ЗАТ, 2005. – 226с.
5. Завтур Д., Приєднання України до Міжнародної конвенції — важливий крок на шляху лібералізації зовнішньоторговельних відносин// Право України.-2001.-№ 6.- с.83-88.
6. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон Ураїни [прийнято Верховною Радою України 12.12.1991 № 1970-ХІІ.
7. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288.
8. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
9. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).
10. Міжнародний кодекс поведінки державних посадових осіб ООН: Міжнародний документ від 23.07.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_788](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_788).
11. Науменко В.П., Пашко П.В., Руссков В.А. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. – К.: Знання, 2004.- 403с.
12. Офіційний веб-сайт Митної служби Японії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.go.jp/english/index.htm>.
13. Перепьолкін С. М. Міжнародно-правові аспекти митного співробітництва європейських держав : [монографія] / С. М. Перепьолкін. - Дніпропетровськ : АМСУ, 2008. - 141 с.
14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

15. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.

16. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1700-18/paran738#n738>.

17. Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту державної митної служби України : наказ Держмитслужби України від 30.05.2005 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://war.nau.ua/doc/?uid=1025.13044.2&nobreak=1>.

18. Про затвердження Положення про департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки : наказ Держмитслужби України від 17.05.2008 р. № 515 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.14653.2&nobreak=1>.

19. Про затвердження Положення про Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту : наказ Держмитслужби України від 07.04.2009 р. № 307 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.15689.0>.

20. Про затвердження Положення про порядок здійснення контролю за доставкою вантажів у митниці призначення: Наказ ДМСУ від 8 грудня 1998 р. N 771 // [Електронний ресурс]:-<http://www.customs.lviv.ua/o-doc/dmsu08-12-98-771.html>.

21. Про затвердження Положення про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту : наказ Держмитслужби України від 02.12.2003 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.5927.0>.

22. Про затвердження Правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС, затверджено наказом Державної фіскальної служби України від 01.12.2016 р. № 979. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/protidiya-koruptsii/antikoruptsiyna-programa-dfs/291898.html>.

23. Про затвердження Стратегічного плану розвитку ДФС України на 2015-2018 роки: наказ ДФС України від 12.02.2015 № 80 / Електронний ресурс. Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/63703.html>.

24. Про звернення громадян: Закон України від 02.10.1996 р. № 393/96-ВР// Відомості Верховної Ради України.-1996.- № 47.-ст. 256.

25. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 р. № 2657-XII// Відомості Верховної Ради України.-1992.-№ 48.- ст. 650.

26. Про Міністерство доходів і зборів України : указ Президента України від 18.03.2013 № 141/2013 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/141/2013>.

27. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 21.12.2000 № 2181-III]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2181-14/print1320850215104560>.

28. Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур: Закон України від 05.10.2006 року // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 48. – Ст. 476.

29. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України» від 16.07.2008 р. № 2778 / Електронний ресурс. Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=33066](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=33066).

30. Таможенный контроль: на пути к международным стандартам: Монография / А.В. Полищук, П.В. Пашко, Е.Б. Самсонов, С.Н. Семка, В.В. Ченцов. – Одесса: «Пласке» ЗАО, 2009. – 476 с.

31. Туржанський В.А. Функціонування пост аудиту в системі митного контролю: вітчизняний та зарубіжний досвід / В.А. Туржанський // Митна безпека. – 2013. - №1. – С.13-18.

32. WCO and UNCTAD Technical Note № 5 «Post-clearance audit», rev 3, 2011 [Electronic resource]. – Mode of access : URL : [http://www.unctad.org/en/docs/TN05\\_PostClearanceAudit.pdf](http://www.unctad.org/en/docs/TN05_PostClearanceAudit.pdf).

### *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Міжнародний досвід пост-аудиту.
2. Специфіка роботи пост-аудиту в Китайській Народній Республіці.
3. Види пост-аудиту в Кореї.
4. Роль митної служби Японії в системі функціонування пост-аудиту.
5. Процес реорганізації пост-аудиту в Україні.
6. Діюче нормативно-правове забезпечення пост-аудиту в Україні.
7. Організація пост-аудиту у структурі Державної фіскальної служби України.
8. Завдання Департаменту аудиту.
9. Функції Департаменту аудиту.
10. Заходи впровадження щодо пост-аудиту з метою попередження негативних наслідків.
11. Можливості правової регламентації щодо здійснення аудиторських перевірок.
12. Практичні дії для реалізації пост-аудиту.
13. Структура Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур.
14. Елементи аудиту, що проводяться після виконання митних формальностей.
15. Етапи пост-аудиту відповідно до Кіотської конвенції
16. Права працівників Державної фіскальної служби України при проведенні митного пост-аудиту.
17. Обов'язки працівників Державної фіскальної служби України при

- проведенні митного пост-аудиту.
18. Права посадових осіб підприємства, що перевіряється.
  19. Професійна етика та її складові.
  20. Етичні принципи поведінки посадових осіб Державної фіскальної служби України.

### *Тести для перевірки знань*

- 1. До принципів поведінки посадових осіб ДФС не відносяться:**
  - а) принцип відповідності;
  - б) принцип законності;
  - в) принцип лояльності;
  - г) принцип відповідальності.
  
- 2. Самостійний аудит – це...**
  - а) Перевірка митними органами окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків.
  - б) Перевірка правильності нарахування та сплати платежів і податків самими суб'єктами ЗЕД.
  - в) планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД;
  - г) цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.
  
- 3. Посадові особи органу ДФС під час проведення перевірки зобов'язані:**
  - а) перевіряти дані, які не є предметом перевірки;
  - б) дотримуватися принципів законності, об'єктивності, достовірності та доказовості результатів перевірки;
  - в) вимагати від платника податків надання документів або будь-якої іншої інформації;
  - г) розголошувати відомості про платника податків, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю і стали відомі під час виконання такими особами службових обов'язків.
  
- 4. В Якому році підписано Міжнародну конвенцію про спрощення та гармонізацію митних процедур:**
  - а) 1999 р.
  - б) 1960 р.
  - в) 1973 р.
  - г) 1975 р.

## **5. Зміст етичного принципу публічності та відкритості заключається в :**

а) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є не тільки особисте дотримання норм законодавства, але й активна протидія їх порушенням з боку своїх колег.

б) Відношення посадової особи ДФС до усіх гілок державної влади, усіх державних органів та державних службовців.

в) Посадова особа ДФС зобов'язана діяти у загальнонаціональних інтересах та не повинна використовувати своє службове становище в інтересах окремих осіб за рахунок інтересів інших осіб.

г) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є відкритість для суспільства її службової діяльності, забезпечення доступності інформації про діяльність свого органу ДФС в обсягах та порядку, встановлених законодавством України.

## **6. Звичайний аудит – це...**

а) Перевірка митними органами окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків.

б) Перевірка правильності нарахування та сплати платежів і податків самими суб'єктами ЗЕД.

в) планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД;

г) цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.

## **7. У Китайській народній республіці існують наступні форми пост-аудиту:**

а) звичайний та незвичайний;

б) особливий та незвичайний;

в) звичайний та особливий;

г) незвичайний та самостійний.

## **8. Який Департамент у структурі Державної фіскальної служби займається організацією проведення пост-аудиту:**

а) департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом;

б) валютного та митного аудиту;

в) митного та податкового аудиту;

г) аудиту.

## **9. Зміст етичного принципу законності заключається в :**

а) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є не тільки особисте дотримання норм законодавства, але й активна протидія їх порушенням з боку своїх колег.

б) Відношення посадової особи ДФС до усіх гілок державної влади, усіх державних органів та державних службовців.



в) Посадова особа митної служби зобов'язана діяти у загальнонаціональних інтересах та не повинна використовувати своє службове становище в інтересах окремих осіб за рахунок інтересів інших осіб.

г) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є відкритість для суспільства її службової діяльності, забезпечення доступності інформації про діяльність свого органу ДФС в обсягах та порядку, встановлених законодавством України.

#### **10. Плановий аудит – це...**

а) Перевірка органами ДФС окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків.

б) Перевірка правильності нарахування та сплати платежів і податків самими суб'єктами ЗЕД.

в) планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД;

г) цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.

#### **11. У Корей існують наступні види пост-аудиту:**

а) Вибірковий, самостійний, звичайний;

б) Плановий, позаплановий, вибірковий;

в) Вибірковий, плановий, позаплановий;

г) Вибірковий, плановий, самостійний.

#### **12. Зміст етичного принципу справедливості та неупередженості заключається в :**

а) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є не тільки особисте дотримання норм законодавства, але й активна протидія їх порушенням з боку своїх колег.

б) Відношення посадової особи ДФС до усіх гілок державної влади, усіх державних органів та державних службовців.

в) Посадова особа митної служби зобов'язана діяти у загальнонаціональних інтересах та не повинна використовувати своє службове становище в інтересах окремих осіб за рахунок інтересів інших осіб.

г) Морально-етичним обов'язком посадової особи ДФС є відкритість для суспільства її службової діяльності, забезпечення доступності інформації про діяльність свого органу ДФС в обсягах та порядку, встановлених законодавством України.

#### **13. Якими роками прийнято Митний кодекс України:**

а) 1992 р., 2002 р., 2012 р.

б) 1991 р., 2001 р., 2011 р.

в) 1991 р., 2002 р., 2012 р.

г) 1992 р., 2001 р., 2012 р.

**14. Особливий аудит – це...**

- а) перевірка митними органами окремих угод суб'єктів ЗЕД, які містять високий ризик ухилення від сплати податків.
- б) перевірка правильності нарахування та сплати платежів і податків самими суб'єктами ЗЕД.
- в) планова перевірка підприємства – суб'єктів ЗЕД;
- г) цілеспрямована перевірка конкретного підприємства на основі аналізу ризиків.

**15. До принципів поведінки посадових осіб Державної фіскальної України не відносяться:**

- а) принцип відповідності;
- б) принцип законності;
- в) принцип лояльності;
- г) принцип відповідальності.

**16. До складових професійної етики не відносять:**

- а) взаємини трудових колективів і кожного спеціаліста окремо;
- б) особливості професійного виховання;
- в) моральні якості особистості спеціаліста, що забезпечують найкраще виконання професійних обов'язків;
- г) перевірку даних, які не є предметом перевірки.

**17. Форми митного контролю визначає стаття Митного кодексу України:**

- а) стаття 336 Митного кодексу України;
- б) стаття 30 Митного кодексу України;
- в) стаття 36 Митного кодексу України;
- г) стаття 335 Митного кодексу України.

**18. Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність» прийнятий:**

- а) 5 лютого 1992 року;
- б) 16 квітня 1991 року;
- в) 1 грудня 1991 року;
- г) 23 квітня 1993 року.

**19. Поняття контрабанди, як переміщення товарів через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю визначає:**

- а) стаття 458 Митного кодексу України;
- б) стаття 305 Кримінального кодексу України;
- в) стаття 201 Кримінального кодексу України;
- г) стаття 111 Цивільного кодексу України.

**20. Стаття 458 Митного кодексу визначає:**

- а) порушення митних правил;
- б) поняття контрабанди;
- в) поняття митної політики;
- г) поняття адміністративного правопорушення.

**Завдання для закріплення матеріалу**

**Завдання 1**

*Зобразити перелік нормативно-правових документів, що регламентують проведення пост-аудиту на Україні. Відповідь оформити у вигляді таблиці 2.1.*

*Таблиця 2.1.*

**Перелік нормативно-правових документів, що регламентують проведення пост-аудиту на Україні**

Назва документа	Коли і ким затверджений	Зміст документа	Користувачі
Митний кодекс України			
Податковий кодекс України			
Наказ ДФС України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи»			
Міжнародна Конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур			
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»			
Міжнародний кодекс поведінки державних посадових осіб			
Закон України «Про запобігання корупції»			
Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні транзитних переміщень»			
Наказ Державної фіскальної служби України «Про затвердження Правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС»			
...			

### Завдання 2

Вказати права та обов'язки працівників Державної фіскальної служби. Відповідь оформити у вигляді таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

#### Права та обов'язки працівників Державної фіскальної служби

Права	Обов'язки
1	2
1.	1.
2.	2.
3.	3.
...	...

### Завдання 3

Дати характеристику функціям Департаменту аудиту. Відповідь оформити у вигляді таблиці 2.3

Таблиця 2.3.

#### Характеристика функцій Департаменту аудиту

Функції	Характеристика функцій
2	
1.	1.
2.	2.
3.	3.
...	...
1.	1.
2.	2.
3.	3.
...	...

## **РОЗДІЛ 3**

### **ОРГАНІЗАЦІЯ, ПЛАНУВАННЯ ТА ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ МИТНОГО ПОСТ-АУДИТУ**

*3.1. Організація митного пост-аудиту*

*3.2. Планування митного пост-аудиту*

*3.3. Порядок проведення митного пост-аудиту органами Державної фіскальної служби України*

#### **Термінологічний словник**

Виїзна перевірка – проводиться на території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.

Документальна перевірка ґрунтується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформлені фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.

Зустрічна перевірка полягає у перевірці відомостей, отриманих від особи, безпосередньо або опосередковано залученої до операцій з товарами, переміщеними через митний кордон України, у тому числі ввезеними на територію вільної митної зони або вивезеними з цієї території, чи від будь-якої іншої особи, яка може володіти документами та даними, необхідними для прийняття рішення за результатами перевірки.

Невиїзна перевірка – ґрунтується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД на території митних органів і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб'єкта.

Планова перевірка передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб'єкта ЗЕД.

Позапланова перевірка передбачена планом перевірки на даний період, а здійснюється за необхідності у випадках, що спричинені фактами зловживань, за сигналами від третіх осіб, на прохання судово-слідчих чи інших контрольних органів.

### 3.1. Організація митного пост-аудиту

Ефективність пост-аудиту залежить від правильного вибору форм, методів, способів (прийомів) та видів пост-аудиту. Оптимальне поєднання цих складових дозволяє з найменшими зусиллями й в найкоротші строки досягати найкращих результатів при здійсненні пост-аудиту, що потім закріплюється у відповідних методиках. У сукупності вони й складають методичну основу пост-аудиту, що в свою чергу відображаються в плануванні діяльності підрозділів контрольно-перевірочної роботи. Якісним показником результатів планування є результативність контрольно-перевірочних заходів.

В умовах об'єднання податкових та митних служб у єдину Державну фіскальну службу та створення у структурі її Департаменту аудиту, актуальним питанням є порівняння вимог ПК України та МК України щодо видів, порядку організації та проведення перевірок. Оскільки ПК України документальну перевірку визначає як перевірку своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати усіх податків і зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та таку, що проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському обліку та пов'язані з нарахуванням податків і зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на територіальні органи ДФС.

Узагальнену класифікацію перевірок визначених ПК України та МК України можна представити наступним чином (рис. 3.1.).

*Документальна перевірка* базується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформленні фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.

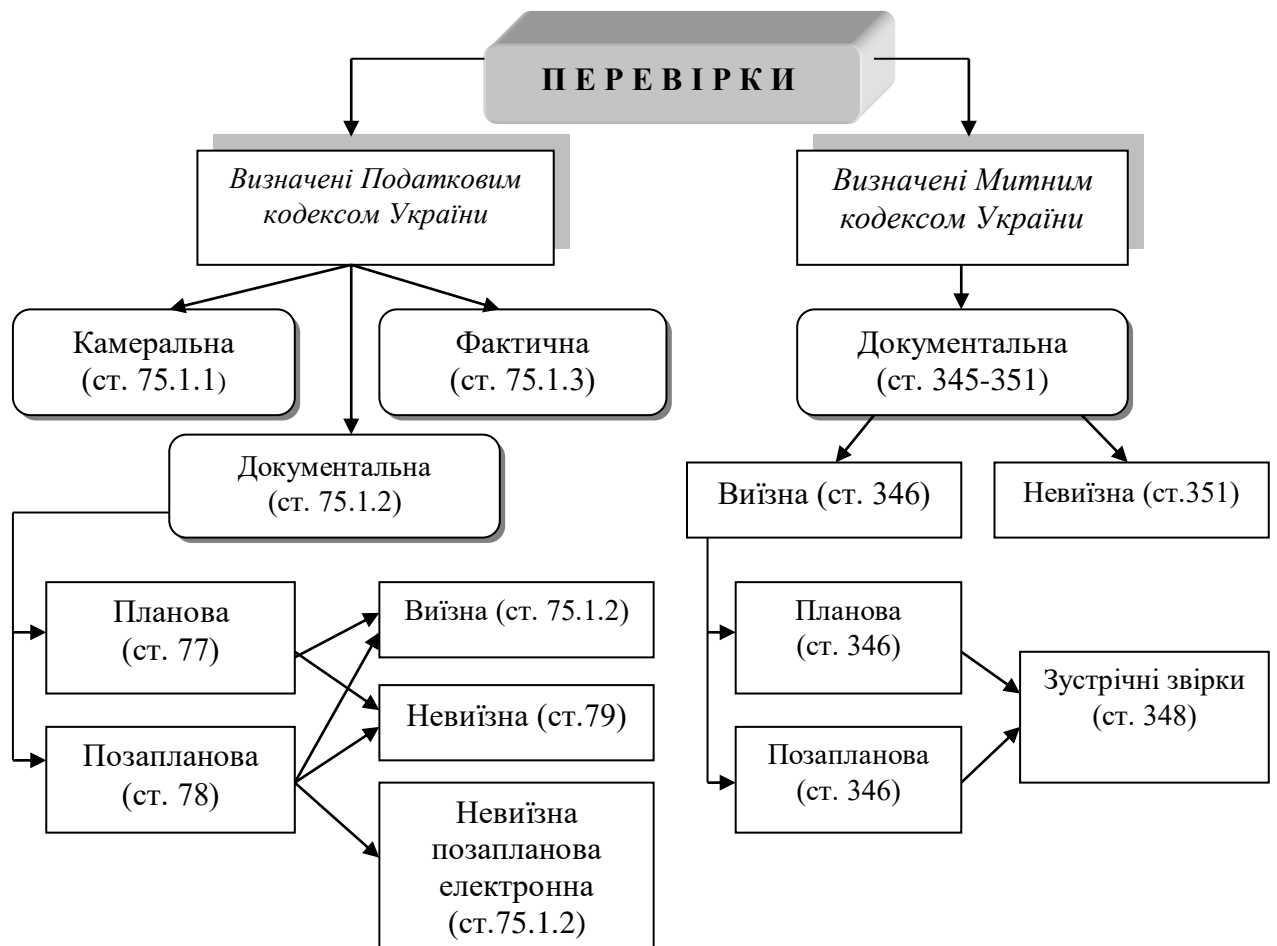


Рис. 3.1. Класифікація перевірок, визначених Податковим і Митним кодексами України

Виїзна перевірка – проводиться на території суб’єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.

Невиїзна перевірка – базується на вивченні документів суб’єкта ЗЕД на території органів ДФС і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб’єкта.

Планова перевірка передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб’єкта ЗЕД.

Позапланова перевірка не передбачена планом перевірки на даний період, а здійснюється за необхідності у випадках, що спричинені фактами

зловживань, за сигналами від третіх осіб, на прохання судово-слідчих чи інших контролюючих органів.

Зустрічна перевірка полягає у перевірці відомостей, отриманих від особи, безпосередньо або опосередковано залученої до операцій з товарами, переміщеними через митний кордон України, у тому числі ввезеними на територію вільної митної зони або вивезеними з цієї території, чи від будь-якої іншої особи, яка може володіти документами та даними, необхідними для прийняття рішення за результатами перевірки, якщо така особа не надасть пояснень та необхідних документальних підтверджень на письмовий запит органу доходів і зборів протягом трьох робочих днів з дати отримання запиту.

Згідно зі ст. 345 Митного кодексу № 4495-VI документальна перевірка – це сукупність заходів, за допомогою яких органи ДФС переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи затверджених наказом ДФС від 12.10.2016 № 856 (далі – Методичні рекомендації № 856), проведення перевірок здійснюють посадові особи відповідних структурних підрозділів ДФС, головних управлінь ДФС в областях, м. Києві, Офісу великих платників податків ДФС, до функцій яких належить проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи:

- 1) підрозділів аудиту;



2) підрозділів податків і зборів з фізичних осіб.

До проведення документальних перевірок можуть залучатись посадові особи наступних підрозділів ДФС:

1) підрозділів інформаційних технологій;

2) підрозділів погашення боргу;

3) підрозділів митниць ДФС, до повноважень яких належить здійснення:

- контролю за правильністю визначення митної вартості товарів,

- контролю за класифікацією товарів згідно з УКТЗЕД,

- контролю за дотриманням вимог митних режимів,

- контролю за визначенням країни походження товарів,

- контролю за законністю отримання пільг в оподаткуванні, повноти сплати митних платежів/правомірності застосування умовного повного/часткового звільнення від оподаткування митними платежами відповідно до заявленого митного режиму,

- відбору проб (зразків) товарів та накладення митного забезпечення;

4) експерти Спеціалізованої лабораторії з питань експертизи та досліджень ДФС, до повноважень яких належить проведення дослідження (аналізу, експертизи) або, у разі необхідності, участь у відборі проб (зразків) товарів.

Контрольні заходи відповідно до вимог чинних нормативних документів у галузі державного фінансового та митного контролю мають відбуватися в певній послідовності. З метою оптимізації процесу пост-аудиту підприємств в Україні виділяють основні види аудиторських процедур, що відповідають кожному з етапів:

1. Етап розробки стратегії та планування;

2. Підготовчий етап;

3. Етап здійснення;

4. Завершальний етап.

На першому етапі проводиться аналіз нормативно-правових актів, що

регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту, здійснюється оцінка та аналіз ризиків порушення митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, проводяться запити до відповідних уповноважених органів іноземних держав. Також співробітники Департаменту аудиту територіальних органів ДФС формують плани-графіки проведення пост-аудиту.

На другому етапі підготовчі процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки.

На етапі здійснення пост-аудиту необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів (група доказових процедур).

На останньому етапі пост-аудиту необхідно оцінити інформацію про стан розрахунків за митними платежами підприємства, а також порівняти їх з попередніми результатами пост-аудиту та перевірок інших державних органів. Завданням цього етапу є підведення підсумків пост-аудиту та оформлення результатів у формі акта або довідки, які підписуються посадовою особою органів ДФС й керівником підприємства, що перевірялося. Це здійснюється за допомогою підсумкових процедур.

Пост-аудит проводиться на підставі письмового розпорядження керівника органу ДФС або особи, яка його заміщує, в разі:

– виявлення ознак, що свідчать про можливе порушення податкового законодавства за результатами аналізу електронних копій митних декларацій, інформації, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриманої від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників таких товарів, з Інтернету, наукової літератури, висновків, акредитованих відповідно до законодавства експертів, тощо;

– надходження від уповноважених органів іноземних держав документально підтвердженої інформації про не підтвердження автентичності поданих органу ДФС документів щодо товарів, митне

оформлення яких завершено, недостовірність відомостей, які в них містяться, а також запитів стосовно надання інформації про зовнішньоекономічні операції, які здійснювалися за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності – резидентів України.

Перевірку проводять посадові особи органу ДФС в приміщенні такого органу за умови надіслання платникові податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особистого вручення йому чи його уповноваженому представникові під розписку письмового повідомлення про дату початку та місце проведення перевірки.

Присутність платника податків під час проведення перевірки не обов'язкова.

Тривалість проведення перевірки визначається у відповідному наказі органу ДФС та може продовжуватися з урахуванням обставин, що виникають у ході її проведення.

### **3.2. Планування митного пост-аудиту**

Метою планування контрольних заходів є забезпечення оптимальної концентрації трудових та матеріальних ресурсів органу ДФС та усунення паралелізму та дублювання у роботі суб'єктів державного контролю. Загальними напрямками роботи на етапі планування є:

- як повинна будуватися робота підрозділів контрольно-перевірочної роботи;
- за якими критеріями слід провадити вибір об'єктів перевірок;
- як досягти 100% результативності митних перевірок.

Планування пост-аудиту здійснюється за двома напрямками:

- 1) планування роботи відділу організаційно-контрольної роботи з урахуванням кількості об'єктів перевірки, штату відділу й можливості залучення зовнішніх ревізорів та експертів;
- 2) планування самої перевірки.

Відповідно до п. 3 ст. 345 Митного кодексу України, органи ДФС мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи щодо з'ясування наступних обставин (рис. 3.2).

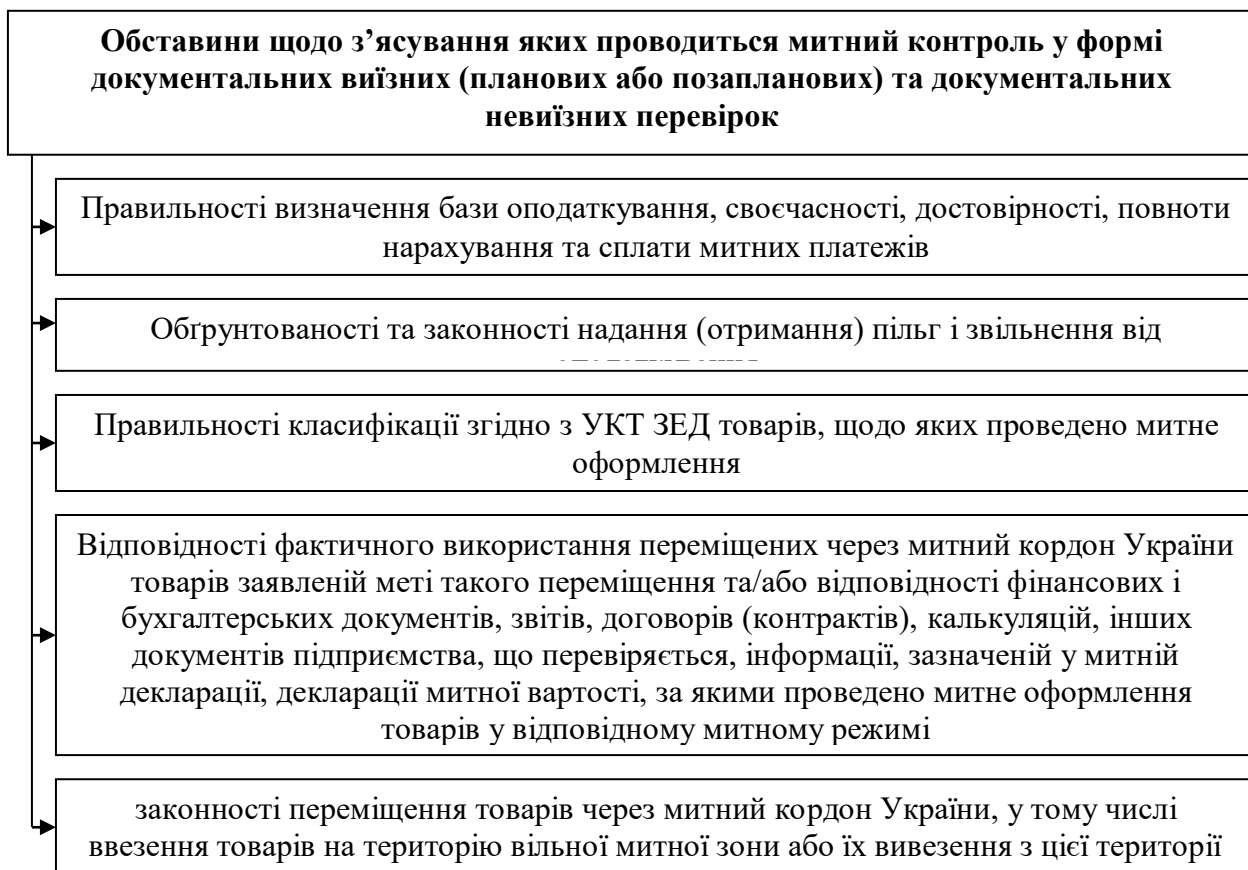


Рис. 3.2. Обставини щодо з'ясування яких проводиться митний контроль у формі документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок

Процес організації та проведення документальних перевірок складається з невиїзних та виїзних перевірок.

Предметом документальних невиїзних перевірок є конкретний факт (або група фактів), що підлягає перевірці, зокрема дані про своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати митних платежів при

переміщенні товарів через митний кордон України підприємствами, а також при переміщенні товарів через митний кордон України громадянами з поданням митної декларації, передбаченої законодавством України для підприємств.

На підготовчому етапі документальної невиїзної перевірки посадовими особами органів ДФС проводяться наступні заходи:

- опрацьовуються нормативно-правові акти. У разі потреби, можуть проводитися консультації з працівниками інших структурних підрозділів органів ДФС, представниками інших державних органів, експертних установ та ін.;

- збирається доказова база. Доказами при проведенні документальної невиїзної перевірки можуть бути як письмова інформація від інших державних органів, експертних установ, так і витяги з офіційних Інтернет-сторінок підприємств, які містять інформацію, що має відношення до предмету такої перевірки;

- здійснюється підготовка попередніх висновків. Самостійно або з залученням відповідних спеціалістів вивчається питання правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД, визначення країни їх походження, в тому числі проводяться попередні розрахунки суми заниження податкового зобов'язання підприємства.

У разі встановлення фактів порушення митного законодавства посадовими особами підприємства – проводяться розрахунки суми заниження податкового зобов'язання підприємства.

Важливим моментом на даному етапі є дослідження заяв, інформації та документів, які можуть бути надані підприємством до початку документальної невиїзної перевірки, на предмет їх впливу на результати перевірки, зокрема, в частині спростування фактів порушення митного законодавства.

Завершений акт (довідка) за результатами документальної невиїзної перевірки складається в двох примірниках, які підписуються та реєструються

посадовими особами органу ДФС, після чого направляються підприємству для ознайомлення та підписання.

Обов'язково акт (довідка) має містити інформацію щодо процедури оскарження результатів документальної невиїзної перевірки.

Після завершення усіх процедур, пов'язаних з документальною невиїзною перевіркою, керівник робочої групи надає керівнику органу ДФС ґрунтовну інформацію щодо її результатів та обставин проведення, після чого матеріали перевірки формуються в окрему справу й зберігаються в підрозділі податкового і митного аудиту, та, відповідно до встановленого порядку в органі ДФС, періодично передаються до архіву на зберігання.

Найважливішими вимогами до проведення документальної невиїзної перевірки є дотримання:

- процедури повідомлення підприємства про дату початку та місце проведення перевірки (ч. 4 ст. 351 МК України);
- строків давності (ст. 102 ПК України);
- тривалість проведення перевірки (ч. 6 ст. 351 МК України);
- строків складання акта (довідки) про результати перевірки (ч. 2 ст. 354 МК України);
- процедури розгляду заперечень акта (довідки) про результати перевірки (ч. 8 та 9 ст. 354 МК України);
- процедури прийняття податкового повідомлення-рішення (ч. 12 ст. 354 МК України).

Проведенню документальної виїзної перевірки передують процедури підготовки, вивчення матеріалів про діяльність підприємства, отриманих від правоохоронних органів, особи, яка мала правові стосунки з об'єктом контролю, інших державних органів, а також інформації, отриманої від структурних підрозділів органу ДФС, що проводить дану перевірку, а саме інформації про зовнішньоекономічну діяльність, претензійно-позовну роботу, застосовані санкції, наявність фактів порушення митних правил тощо. За результатами аналізу зовнішньоекономічної діяльності та наявних

матеріалів посадовою особою підрозділу органу ДФС уповноваженою на проведення документальної виїзної перевірки готуються пропозиції керівнику органу фіскальної служби щодо складу робочої групи з проведення перевірки, наказ про проведення перевірки, посвідчення на право проведення перевірки та розробляється програма її проведення. Також, на даному етапі проводяться наступні заходи:

- опрацьовуються нормативно-правові акти, які регулюють зовнішньоекономічну діяльність підприємства, що перевіряється. У разі потреби, можуть проводитися консультації з працівниками інших структурних підрозділів органів фіскальної служби, з представниками інших державних органів, експертних установ тощо;

- збирається доказова база. Доказами при проведенні документальної виїзної перевірки можуть бути як письмова інформація від інших державних органів, експертних установ тощо, так само і витяги з офіційних Інтернет-сторінок підприємств, які містять інформацію, що має відношення до предмету такої перевірки;

- здійснюється підготовка попередніх висновків. Самостійно або з залученням відповідних спеціалістів вивчається питання правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД, визначення країни їх походження, тощо, а також проводяться попередні розрахунки суми заниження податкового зобов'язання підприємства.

Під час проведення документальної виїзної перевірки є можливість отримати додаткові документи та інформацію, які не подавалися митним органам при оформленні товарів. Більшість інформації, необхідної для проведення документальної виїзної перевірки, зберігається в бухгалтерії підприємства, зокрема щодо:

- коштів, сплачених за товари, їх транспортування, страхування;
- коштів сплачених за інженерні та дослідно-конструкторські роботи, дизайн, художнє оформлення, ескізи та креслення, які виконані за межами України і безпосередньо необхідних для виробництва оцінюваних товарів;

– роялті та інших ліцензійних платежів, що стосуються оцінюваних товарів та які покупець повинен сплачувати прямо чи опосередковано як умову продажу оцінюваних товарів, якщо такі платежі не включаються до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті тощо.

При проведенні документальної виїзної перевірки ознаки порушень митного законодавства можуть бути виявленні під час:

- опрацювання документів на підприємстві;
- спілкування з працівниками підприємства (особливу увагу слід звернути на працівників, які не мають відношення до зовнішньоекономічної діяльності підприємства);
- огляду складських та/або виробничих приміщень підприємства тощо.

Тривалість документальної виїзної перевірки не повинна перевищувати 30 робочих днів (рис. 3.2).

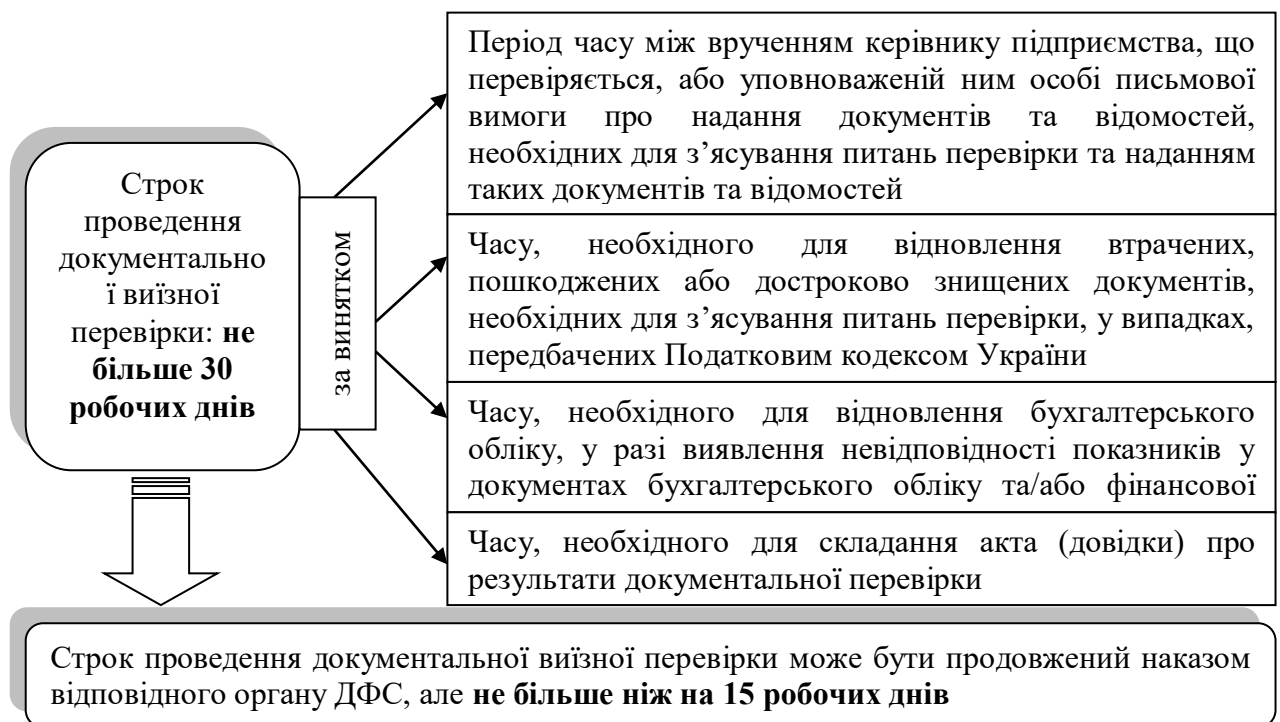


Рис. 3.2. Тривалість документальної виїзної перевірки згідно вимог Митного кодексу України



Підстави для продовження строку проведення документальної планової виїзної перевірки визначені пунктом 9 статті 346 МК України (рис. 3.3).

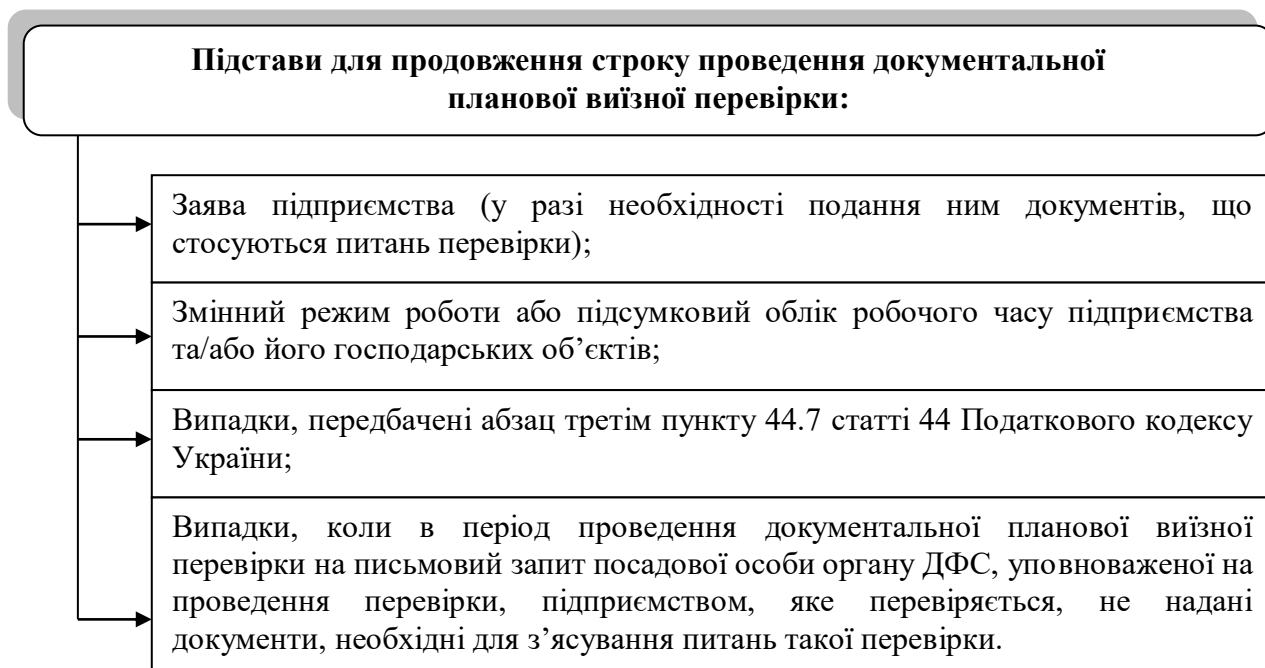


Рис. 3.3. Підстави продовження строку проведення документальної планової виїзної перевірки підприємства згідно Митного кодексу України

Документальну виїзну (планову чи позапланову) перевірку підприємства може бути зупинено наказом відповідного органу ДФС, копія якого не пізніше наступного робочого дня надсилається підприємству рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручається під розписку керівнику підприємства чи уповноваженій ним особі, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк за наявності хоча б однієї з підстав визначених п. 11 ст. 346 МК України (рис. 3.4).

Про проведення планової перевірки підприємству повідомляється за 10 календарних днів до її початку.

План-графік перевірок (Додаток 4) та коригування плану-графіка перевірок (Додаток 5) формуються засобами інформаційних систем Державної фіскальної служби України на кожний квартал та мають містити:

- назву суб'єкта господарювання, що підлягає пост-аудиту та місце

- його розташування;
  - тему контрольного заходу;
  - термін початку і закінчення перевірки;
  - період, який контролюється;
- перелік суб'єктів державного фінансового контролю, які будуть спільно проводити контрольні заходи (за їх погодженням).

План-графік проведення документальних планових перевірок платників податків (Додаток 4) та проект коригування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків (Додаток 5) складаються з чотирьох розділів.

Розділ I. Документальні планові перевірки платників податків - юридичних осіб.

Розділ II. Документальні планові перевірки фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів.

Розділ III. Документальні планові перевірки самозайнятих осіб.

Розділ IV. Документальні планові перевірки платників податків - юридичних осіб з питань правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Зведена інформація про проведення документальних планових перевірок платників податків за розділами I, II та IV плану-графіка формується згідно з додатком 6.

Для проведення конкретної перевірки суб'єкта ЗЕД розробляються програма, яка затверджується керівником органу ДФС, що призначає контрольний захід. Програма проведення перевірки – документ, який визначає тему та перелік питань, розроблений органами ДФС з урахуванням специфіки діяльності підприємства та які висвітлюються в акті перевірки.

Документальною позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка підприємства, яка не передбачена планами роботи органу ДФС і може проводитися за наявності хоча б однієї з таких обставин:

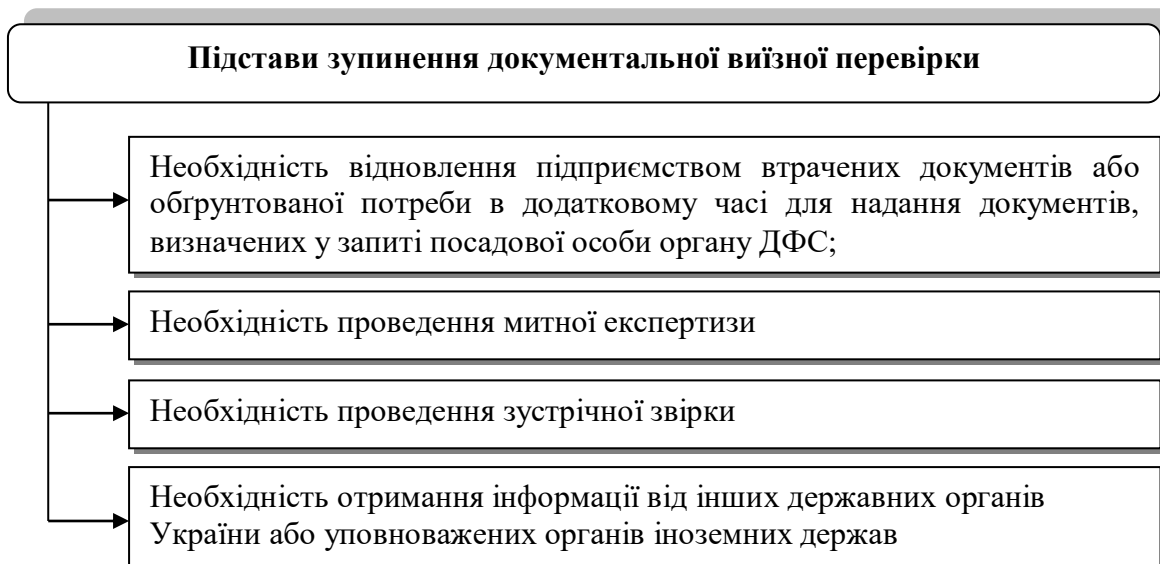


Рис. 3.4. Підстави зупинення документальної виїзної (планової чи позапланової) перевірки підприємства згідно Митного кодексу України

1) Державною фіскальною службою, в порядку контролю здійснено перевірку матеріалів документальної перевірки, проведеної органом ДФС, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки 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 ДФС, тільки за умови, що стосовно посадових осіб органу ДФС, які проводили таку перевірку, розпочато службове розслідування або кримінальне провадження. У такому разі центральний орган ДФС, визначає орган ДФС, що проводитиме таку перевірку;

2) виявлено факти або отримано документальну інформацію, які свідчать про порушення підприємством вимог законодавства з питань державної митної справи, якщо підприємство не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу ДФС протягом 10 робочих днів з дня отримання такого запиту;

3) підприємством не подано в установлений строк митну декларацію;

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

5) підприємством подано в установленому порядку органу ДФС заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки чи скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення і зазначаються обставини, які не були досліджені під час перевірки та об'єктивний розгляд яких неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали предметом оскарження.

Згідно повідомленням Департаменту аудиту, за січень-липень 2017 року підрозділами митного аудиту ДФС:

- проведено 288 документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи;

- визначено грошових зобов'язань – 123,2 млн. грн.;

- з яких узгоджено – 87,6 млн. грн. (71% від нарахованих);

- сплачено – 13,2 млн. грн.

Додатково проведено 14 перевірок, призначених відповідно до кримінального процесуального законодавства, за результатами яких, донараховано 1 619,4 млн. грн. податкових зобов'язань.

За інформацією оперативної звітності стосовно триваючих перевірок станом на 23.08.2017 з початку року завершено проведення 350 перевірок.

Динаміка проведених перевірок у порівнянні з показниками за аналогічний період попередніх років свідчить, як про збільшення кількості перевірок більш ніж на 30 відсотків (7 місяців: 2015 – 198, 2016 – 189, 2017 – 302 перевірок), так і про розширення кількості виявлених порушень.

Зокрема, питома вага донарахованих сум в розрізі виявлених порушень становить:

- 30% – заниження митної вартості товарів (36,6 млн. грн.);

- 48% – порушення вимог митних режимів (57,7 млн. грн.);

- 10% – порушення вимог правил класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД (12,2 млн. грн.);
- 12% – неправомірне застосування пільг та інші порушення (13,5 млн. грн.).

### **3.3. Порядок проведення митного пост-аудиту органами Державної фіскальної служби України**

Порядок проведення органами ДФС України документальних перевірок здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, затверджених Наказом ДФС України від 12.10.2016 р. № 856 (далі – Методичні рекомендації № 856). Відповідно до вимог законодавства, перевірки проводяться після пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України згідно із ст. 69 Митного кодексу України.

Відповідно до Методичних рекомендацій № 856, документальна перевірка організується у наступні стадії (табл. 3.1).

Розглянемо більш докладно кожен етап організації документальної перевірки митними органами.

#### Перша стадія. Організація проведення документальних перевірок.

1.1. Під час опрацювання ризиків щодо порушень митного законодавства платниками податків органи ДФС аналізують:

- інформацію про обсяги експортно-імпортних операцій, джерела придбання товарів;
- класифікаційні рішення, прийняті всіма митницями ДФС;
- рішення щодо коригування митної вартості, прийняті всіма митницями ДФС;
- дані моніторингу електронних копій митних декларацій;

**Порядок проведення документальної перевірки органами ДФС  
відповідно до Методичних рекомендацій № 856**

Стадії	Етапи
<u>Перша стадія.</u> Організація проведення документальних перевірок	1.1. Організація роботи при виявленні та аналізі ризиків щодо порушень митного законодавства у діяльності платників податків
	1.2. Відбір платників податків до документальних перевірок, визначення виду перевірки та формування програми перевірки
	1.3. Формування робочої групи з проведення документальної перевірки та взаємодія структурних підрозділів та органів ДФС під час організації перевірок
	1.4. Прийняття рішення про проведення документальних перевірок та повідомлення платників податків про їх проведення
	1.5. Оформлення посвідчення на право проведення перевірки
<u>Друга стадія.</u> Проведення документальних перевірок	2.1. Умови та порядок допуску посадових осіб органів ДФС до проведення перевірки
	2.2. Організація роботи у разі відсутності платника податків за місцезнаходженням
	2.3. Проведення документальних перевірок
	2.4. Взаємодія підрозділів та органів ДФС при направленні запитів та проведенні зустрічних звірок
	2.5. Взаємодія підрозділів та органів ДФС під час відбору проб (зразків) товарів та проведення експертами СЛЕД ДФС досліджень (аналізів, експертиз)
	2.6. Взаємодія підрозділів та органів ДФС при направленні запитів до митних та інших уповноважених органів іноземних держав
	2.7. Продовження, зупинення та поновлення документальних перевірок
	2.8. Організація роботи при розгляді складних і спірних питань
<u>Третя стадія.</u> Оформлення матеріалів документальних перевірок та реалізація їх результатів	3.1. Взаємодія підрозділів органів ДФС при оформленні та реалізації матеріалів документальних перевірок
	3.2. Взаємодія підрозділів органу ДФС при оформленні та направленні податкових повідомлень-рішень
	3.3. Взаємодія органів ДФС у напрямі реалізації матеріалів документальних перевірок
	3.4. Взаємодія структурних підрозділів органів ДФС під час відстеження своєчасності сплати донарахованих сум за результатами перевірок

- інформацію, що стосується товарів, митне оформлення яких завершено, отриману від платників податків (у тому числі від виробників таких товарів);

- інформацію щодо пов'язаних осіб з платником податків;

- інформацію, отриману з висновків акредитованих відповідно до законодавства експертів;

- отримані від уповноважених органів іноземних держав відповіді на запити щодо підтвердження автентичності документів, наданих при митному оформленні, щодо відомостей про вартісні, кількісні або якісні характеристики, країни походження, складу товару та інших відомостей;

- інформацію, отриману від митниць ДФС або структурного підрозділу ДФС стосовно автентичності документів, наданих при митному оформленні, щодо відомостей про вартісні, кількісні або якісні характеристики, країни походження, складу товару та інших відомостей (у тому числі за запитом інших уповноважених органів ДФС);

- інформацію щодо наявності фактів завищення (заниження) митної вартості товарів при їх ввезенні (вивезенні) на митну територію України, наявність фактів (рішень) коригування митної вартості, класифікації таких товарів тощо;

- інформацію щодо наявності фактів безпідставного застосування пільг зі сплати митних платежів при імпорті та експорті товарів;

- матеріали попередніх перевірок та зустрічних звірок такого платника податків у частині раніше виявлених порушень вимог законодавства при здійсненні зовнішньоекономічних операцій, у тому числі фактів порушень митних правил, інформацію про визначені суми грошових зобов'язань (у тому числі щодо застосованих штрафних (фінансових) санкцій);

- матеріали про діяльність платника податків, отримані від правоохоронних та інших органів державної влади;

- інформацію, отриману від митниць ДФС, уповноважених органів ДФС або структурних підрозділів ДФС, щодо діяльності платника податків, у тому числі зовнішньоекономічної, проведеної претензійно-позовної роботи тощо;

- інформацію, наявну у автоматизованій системі аналізу та управління ризиками (АСАУР), у тому числі стосовно згенерованих АСАУР митних формальностей за кодами 701-5, 702-5, 703-3, 704-1, 705-1;

- податкову інформацію;

- іншу, отриману у порядку та обсягах, визначених Податковим кодексом та Митним кодексом, інформацію щодо платника податків, яка може бути використана під час аналізу діяльності, з метою визначення можливих ризиків порушень платником податків чинного законодавства та питань, що підлягають перевірці.

1.2. При відборі платників податків до проведення документальних перевірок враховуються: розміри недоборів митних платежів у зв'язку із встановленими порушеннями (ризиками порушень) митного законодавства, строки давності для визначення податкових зобов'язань та інші обставини, передбачені законодавством. Перелік питань, які повинні бути перевірені під час документальної перевірки та будуть включені до програми перевірки, формуються під час аналізу ризиків щодо порушення митного законодавства та у процесі відбору платників податків до документальних перевірок.

1.3. З метою забезпечення проведення документальної перевірки та належної взаємодії між посадовими особами відповідних структурних підрозділів уповноваженого органу ДФС та інших органів ДФС для проведення кожної документальної перевірки залежно від предмета перевірки формується робоча група з проведення документальної перевірки.

Обґрунтовані пропозиції щодо формування складу робочої групи оформлюються доповідною запискою за підписом керівника відповідного структурного підрозділу уповноваженого органу ДФС, який очолює перевірку відповідно до плану-графіка проведення перевірок (для планових перевірок) або має інформацію, що може слугувати підставою для проведення такої документальної перевірки відповідно до чинного законодавства (для позапланових та невіізних документальних перевірок).

1.4. Рішення про проведення документальної перевірки відповідно до статті 346, статті 351 Митного кодексу оформлюється наказом. У наказі про проведення документальної перевірки зазначається: номер, дата наказу, найменування органу ДФС, який буде здійснювати (очолювати) перевірку, основні реквізити та місцезнаходження платника податків, перевірка якого



проводиться, мета, вид перевірки, підстави для проведення перевірки, дати початку та закінчення перевірки, період, за який проводитиметься перевірка тощо.

Відповідно до частини другої статті 347 Митного кодексу наказом про проведення документальної виїзної перевірки затверджується програма цієї перевірки. При цьому заходи, зазначені у програмі, досліджуються під час перевірки із наступним відображенням в акті (довідці) перевірки, копія програми перевірки додається до акта (довідки) перевірки окремим додатком.

З метою дотримання вимог статті 346 та статті 351 Митного кодексу уповноважений орган ДФС, формує письмове повідомлення про проведення документальної планової виїзної перевірки та документальної невиїзної перевірки. Рекомендований зразок форми такого повідомлення наведено у додатку 7.

Повідомлення про проведення документальної планової виїзної перевірки та документальної невиїзної перевірки засвідчується підписом керівника (або заступника керівника) уповноваженого органу ДФС, завіряється печаткою цього органу та реєструється у Журналі реєстрації повідомлень про проведення перевірок платників податків, зразок форми якого наведено у додатку 8.

У разі проведення документальної планової виїзної перевірки, структурний підрозділ, який буде здійснювати (очолювати) цю перевірку, забезпечує вручення керівнику платника податків або уповноваженій ним особі під розписку або надсилання рекомендованим листом з повідомленням про вручення повідомлення не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки разом із копією наказу про проведення цієї перевірки.

У разі проведення документальної невиїзної перевірки, структурний підрозділ, який буде здійснювати (очолювати) цю перевірку, забезпечує до початку такої перевірки вручення керівнику платника податків або уповноваженій ним особі під розписку або надсилання рекомендованим

листом з повідомленням про вручення повідомлення із зазначенням дати початку та місця проведення перевірки.

1.5. Для проведення документальної виїзної перевірки (планової та позапланової) оформлюється посвідчення на право проведення перевірки із наведенням в ньому інформації відповідно до вимог статті 349 Митного кодексу. Рекомендований зразок форми посвідчення наведено у додатку 9.

Посвідчення на право проведення перевірки реєструється в органі ДФС, що його виписав, у Журналі обліку видачі направлень/посвідчень на право проведення перевірки посадовим особам органу державної фіскальної служби, зразок форми якого наведено у додатку 10.

#### Друга стадія. Проведення документальних перевірок.

2.1. Умови допуску посадових осіб органів ДФС до проведення документальних планових або позапланових виїзних перевірок визначені у статті 349 Митного кодексу.

У разі відмови керівника платника податків або уповноваженої ним особи у допуску до проведення перевірки посадових осіб, уповноважених на проведення перевірки, складається акт. Такий акт складається у довільній формі у двох примірниках. Акти про відмову у допуску до проведення перевірки реєструються у Спеціальному журналі реєстрації актів, зразок форми якого наведено у додатку 11.

При цьому після реєстрації один примірник акта залишається в органі ДФС, який здійснює (очолює) перевірку, другий примірник акта рекомендується вручити або надіслати керівнику платника податків або уповноваженій ним особі. Відповідно до статті 349 Митного кодексу акт про відмову від підпису в посвідченні на право проведення перевірки є підставою для початку проведення такої перевірки.

2.2. У разі коли при організації та проведенні документальних перевірок встановлено факт відсутності платника податків (або уповноважених ним осіб) за місцезнаходженням (місцем проживання), у той же день складається акт перевірки місцезнаходження платника податків (або

уповноважених ним осіб). Акт перевірки місцезнаходження платника податків реєструється у Спеціальному журналі реєстрації актів, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого віднесено реєстрацію вхідної та вихідної кореспонденції органу ДФС.

При встановленні відсутності платника податків за його місцезнаходженням (місцем проживання), посадовими особами уповноваженого органу ДФС, проводиться робота із з'ясування фактичного місця розташування (місцезнаходження, місця проживання) платника податків, відповідальних та пов'язаних осіб; готується та передається оперативним підрозділам запит на встановлення місцезнаходження (місця проживання) платника податків, стосовно якого виявлена відсутність його за місцезнаходженням (місцем проживання) та не з'ясоване його фактичне місцезнаходження (місце проживання). До запиту додається акт перевірки місцезнаходження платника податків, а також інші матеріали (за наявності).

Оперативний підрозділ не пізніше 10 календарних днів з дня отримання запиту письмово повідомляє ініціатора запиту про проведену роботу та результати проведених заходів.

2.3. Підстави, порядок, строки проведення документальних перевірок, заходи, які вживаються під час проведення цих перевірок, визначені статтями 345 – 357 Митного кодексу.

При проведенні документальних перевірок платників податків посадовим особам органу ДФС, що здійснюють (очолюють) такі перевірки, необхідно забезпечити дотримання вимог статті 353 Митного кодексу щодо порядку надання документів платником податків, що перевіряється.

Слід врахувати, що відповідно до статті 353 Митного кодексу та Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків – юридичними особами та їх відокремленими підрозділами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727 (далі – Порядок № 727),

посадові особи, що проводять документальну перевірку для отримання документів (їх копій), пояснень, довідок подають платнику податків або уповноваженій ним особі письмові запити під її особистий підпис на другому примірнику таких запитів із зазначенням переліку документів (їх копій), пояснень, довідок, необхідних для проведення перевірки, та строку їх надання. Такі запити можуть бути подані не пізніше 5 робочих днів до закінчення строку перевірки.

2.4. Під час проведення документальних виїзних перевірок з метою з'ясування питань перевірки посадові особи органу ДФС, які її проводять, а також органи ДФС, яким направлені відповідні запити, мають право проводити зустрічні звірки.

Підстави, порядок проведення та оформлення результатів зустрічних звірок регламентовано статтею 348 Митного кодексу та Порядком проведення органами Державної фіскальної служби України зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2015 № 1088.

Для проведення зустрічної звірки рекомендується оформлювати посвідчення на право проведення зустрічної звірки, зразок форми якого наведено у додатку 12.

Посвідчення на право проведення зустрічної звірки реєструється в органі ДФС, що його виписав. Зазначене посвідчення доцільно реєструвати у Журналі обліку видачі посвідчень на право проведення зустрічної звірки посадовим особам органу державної фіскальної служби, зразок форми якого наведено у додатку 13.

2.5. Якщо при проведенні документальної перевірки виникла потреба у спеціальних знаннях у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та інших галузях або використання спеціального обладнання і техніки, підрозділ уповноваженого органу ДФС, який здійснює (очолює) перевірку, направляє до Спеціалізованої лабораторії з питань експертизи та досліджень ДФС (далі

– СЛЕД ДФС) запит про проведення дослідження (аналізу, експертизи) за підписом керівника або заступника керівника такого органу ДФС.

У разі необхідності експерти СЛЕД ДФС, у межах компетенції, можуть бути залучені до проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів у порядку, визначеному постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року № 429 «Про затвердження Порядку проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів».

2.6. У разі виявлення необхідності направлення до митних та інших уповноважених органів іноземних держав запитів про надання адміністративної допомоги у сфері попередження, виявлення та розслідування митних правопорушень або з метою інформування таких органів про можливе вчинення таких правопорушень на території іноземних держав підрозділи, що здійснюють (очолюють) документальні перевірки, направляють до відповідної митниці ДФС (або до Департаменту боротьби з митними правопорушеннями) обґрунтоване звернення за підписом керівника або заступника керівника такого органу ДФС.

Таке звернення має містити підготовлений ініціатором проект запиту до митних органів іноземних держав українською та іноземною мовами із зазначенням обґрунтованих підстав для проведення перевірки на території іноземної держави, результатів проведеної на території України перевірки досліджуваних зовнішньоекономічних операцій, опису ймовірного правопорушення, чітко сформульованих конкретних питань/дій, які підлягають з'ясуванню/виконанню на території іноземної держави. У додатках до звернення надається повний пакет документів, на підставі яких здійснювалось митне оформлення в Україні товарів, законність переміщення яких є предметом перевірки, а також документів, що обґрунтовано свідчать про можливе вчинення митного правопорушення на території України.

Отримані відповіді уповноважених органів іноземних держав після їх опрацювання митниці ДФС (Департамент боротьби з митними правопорушеннями, Департамент адміністрування митних платежів) направляють ініціатору запиту протягом 10 робочих днів з дня їх отримання.

2.7. Продовження строків проведення документальних перевірок здійснюється відповідно до статті 346 та статті 351 Митного кодексу за наказом уповноваженого органу ДФС, який прийняв наказ про проведення перевірки.

Наказ про продовження строків перевірки доцільно видавати у ході проведення перевірки для недопущення перерви між датою закінчення перевірки та датою продовження перевірки, зазначених у відповідних наказах. Такий наказ видається на підставі доповідної записки керівника структурного підрозділу, працівники якого здійснюють (очолюють) перевірку, з викладенням підстав та причин необхідності такого продовження, або за обґрунтованим зверненням платника податків, що перевіряється, а в разі призначення перевірки відповідно до вимог кримінального процесуального законодавства – за погодженням з ініціатором перевірки.

Наказом керівника органу ДФС, яким було призначено перевірку, за наявності підстав, зазначених у статті 346 Митного кодексу, проведення документальної виїзної (планової або позапланової) перевірки платника податків може бути зупинено на строк, визначений у статті 346 Митного кодексу, з подальшим її поновленням проведення на невикористаний строк. У такому наказі доцільно зазначати строк зупинення та обставини, що спричинили таке зупинення. Наказ про зупинення документальної перевірки видається на підставі доповідної записки посадової особи, яка проводить перевірку, з викладенням об'єктивних причин необхідності такого зупинення, або за обґрунтованим зверненням платника податків, а в разі призначення перевірки відповідно до вимог кримінального процесуального законодавства – за погодженням з ініціатором перевірки.

За необхідності поновлення перевірки керівник уповноваженого органу ДФС, який видав наказ про зупинення перевірки, може видати наказ про поновлення документальної планової або позапланової виїзної перевірки до закінчення терміну, на який її було призупинено.

2.8. За необхідності під час документальної перевірки отримати роз'яснення щодо складних питань, пов'язаних із визначенням митної вартості товарів, класифікації, країни походження тощо, структурний підрозділ, що здійснює (очолює) документальну перевірку, звертається із відповідним запитом до підрозділів органів ДФС (у тому числі митниць ДФС). Такий запит підписується керівником відповідного структурного підрозділу (до структурних підрозділів в межах цього органу ДФС) або керівником (заступником керівника) органу ДФС (до інших органів ДФС). До запиту, у разі необхідності, додаються документи, що стосуються питання, яке підлягає аналізу.

### Третя стадія. Оформлення матеріалів документальних перевірок та реалізація їх результатів

3.1. У разі встановлення порушень митного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС, підрозділ, що здійснює (очолює) документальну перевірку, не пізніше ніж за 7 робочих днів до дня сплину термінів її проведення передає оформлені матеріали таких порушень (проект акту документальної перевірки) разом із наявними підтверджуючими документами до юридичного підрозділу уповноваженого органу ДФС для надання протягом 5 робочих днів з дня їх отримання висновків щодо повноти доказової бази по виявлених порушеннях в ході перевірки, та/або визначення питань, що підлягають додатковому опрацюванню.

Результати документальних перевірок оформлюються у формі акта (довідки), які підписуються, реєструються та вручаються (надсилаються) керівнику платника податків або уповноваженій ним особі з дотриманням вимог, встановлених статтею 354 Митного кодексу та відповідно до Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання

законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 20.08.2015 № 727 (далі - Порядок № 727).

Акти (довідки) документальних перевірок реєструються в єдиному журналі реєстрації актів (довідок) документальних перевірок, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого належить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції уповноваженого органу ДФС (в тому числі документальних перевірок з питань державної митної справи та перевірок податкового, валютного та іншого законодавства).

У разі незгоди керівника платника податків або уповноваженої ним особи із висновками акта (довідки) документальної перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті (довідці), та надання ним заперечень до акта (довідки), підрозділ органу ДФС, який проводив (очолював) документальну перевірку, здійснює підготовку матеріалів для розгляду керівником такого органу ДФС отриманих заперечень у порядку та в строки, передбачені статтею 354 Митного кодексу. До розгляду заперечень за рішенням керівника (заступника керівника) органу ДФС залучаються у разі необхідності працівники відповідних структурних підрозділів та органів ДФС.

3.2. У разі встановлення за результатами документальної перевірки порушень вимог митного законодавства, за розглядом матеріалів перевірки керівником органу ДФС, працівники якого здійснювали (очолювали) перевірку, приймаються та надсилаються платнику податків податкові повідомлення-рішення у порядку, визначеному статтями 354, 303 Митного кодексу та відповідно до вимог Податкового кодексу.

Форма та порядок надіслання податкових повідомлень-рішень затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2015 № 1204 «Про затвердження Порядку надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків».

3.3. Копія акта документальної перевірки не пізніше наступного



робочого дня з дня прийняття податкового повідомлення-рішення надсилається до підрозділу боротьби з митними правопорушеннями митниці ДФС, в зоні діяльності якої розташований орган ДФС, який здійснював (очолював) перевірку, для вивчення питання щодо наявності ознак порушення митних правил та організації роботи щодо складання протоколу про порушення митних правил. Підрозділ боротьби з митними правопорушеннями митниці ДФС забезпечує розгляд матеріалів перевірки та невідкладно після прийняття рішення інформує орган ДФС, що надіслав копію акта, про прийняте рішення.

З метою врахування результатів документальних перевірок під час митного оформлення (визначення форм та обсягу митного контролю, переліку документів, необхідних для проведення митного контролю тощо) орган ДФС, який здійснював (очолював) перевірку, не пізніше дня, наступного за днем направлення податкових повідомлень-рішень платнику податків, інформує митницю ДФС про результати проведеної документальної перевірки (з обов'язковим зазначенням суті виявлених порушень, документів, які стали підставою для прийняття рішення про факт наявності порушення, тощо).

Орган ДФС, який здійснював (очолював) перевірку, не пізніше наступного робочого дня з дати отримання інформації про погашення платником податків суми узгодженого грошового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки, направляє до митниці ДФС, яка здійснювала митне оформлення товарів, інформацію за результатами документальної перевірки (у тому числі в електронному вигляді), для оформлення аркушів коригування за формою згідно з додатком 4 до Положення про митні декларації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року № 450 «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій».

3.4. Працівники відповідного підрозділу органу ДФС, які здійснювали (очолювали) документальну перевірку, забезпечують здійснення постійного моніторингу стану узгодження прийнятих податкових повідомлень-рішень.

У випадку, якщо перевірку здійснювали (очолювали) працівники іншого органу ДФС, відповідний підрозділ (який здійснює документальні перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи) органу ДФС, на обліку в якому перебуває платник податків відповідно до Алгоритму взяття на облік суб'єктів, що включені до реєстру осіб, які здійснюють операції з товарами, забезпечує контроль за сплатою платником податків донарахованих перевіркою сум узгоджених грошових зобов'язань та повідомляє орган ДФС, що здійснював (очолював) перевірку, про повноту і своєчасність їх сплати.

У разі несплати у встановлений законом строк суми узгодженого грошового зобов'язання, визначеного за результатами перевірки, заходи з погашення таких сум здійснюються працівниками підрозділів органів ДФС, до функціональних обов'язків яких належить погашення боргу, відповідно до нормативно-правових актів, які регулюють зазначені питання.

Послідовність проведення пост-аудиту зображено схематично на рис. 3.5.

Після затвердження розпорядження про проведення перевірки збираються дані про організацію та структуру підприємства, інформацію про товари, форму їх сплати, вартість товарів, витрати, пов'язані з товарами, докладніша інформація про вартість продукції, про проведені угоди та системи бухгалтерського обліку.

Вивчається нормативно-правова база, що регламентує діяльність підконтрольного об'єкта, а також наявних в підрозділах органів ДФС матеріалів, що стосуються фінансово-господарської діяльності підприємства та суб'єктів ЗЕД.

На цьому етапі здійснюється оцінка сильних та слабких сторін комерційної діяльності суб'єкта ЗЕД, що підлягає перевірці. Залежно від

місця розташування суб'єкта ЗЕД приймається рішення про місце проведення пост-аудиту.

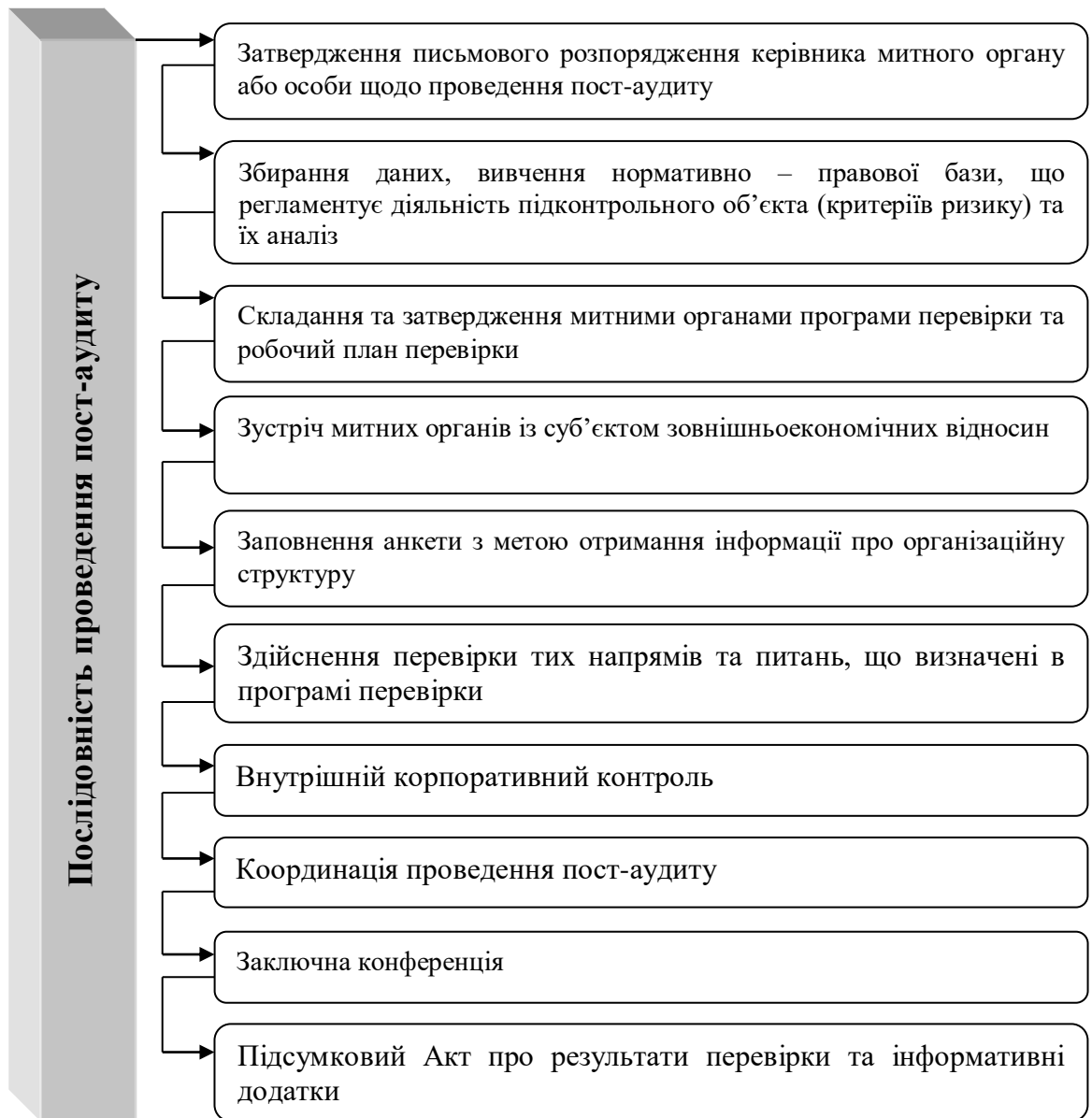


Рис. 3.5. Послідовність проведення пост-аудиту

Складається та затверджується митними органами програми перевірки, в якій розкриваються всі напрями, строки та виконавці перевірки. На кожен окрему перевірку згідно із запланованими контрольними заходами видається наказ по митних органах, а членам комісії оформляється посвідчення на перевірку, підписане керівником і скріплене печаткою.

Обов'язково за 10 календарних днів керівництво суб'єкта ЗЕД

інформується про початок перевірки з одночасним надсиланням копії наказу про перевірку і програму перевірки. На підставі програми головою комісії складається робочий план.

Далі передбачається зустріч органів ДФС із суб'єктом зовнішньоекономічних відносин. В день прибуття на об'єкт перевірки усі члени зобов'язані пред'явити наказ на перевірку, посвідчення на перевірку, особисті службові посвідчення зареєстровані в журналі відвідування суб'єктів підконтрольної діяльності контролюючими органами. Невиконання хоча б однієї з вищенаведених вимог є законною підставою для не допуску членів комісії на об'єкт контролю для перевірки.

Органи ДФС вимагають надання детальної інформації за видами діяльності, що перевірятимуться, і документів, зокрема комерційних інвойсів, замовлень на придбання, рахунків, контрактів (договорів), ділової кореспонденції тощо. Фіскальні органи можуть звертатись до суб'єкта ЗЕД з проханням заповнити анкету з метою отримання інформації про організаційну структуру, вартість імпортованих товарів, іноземних контрагентів. У разі, коли перевіряється договір між пов'язаними особами, надається анкета з метою отримання відомостей про взаємовідносини між особою, яка перевіряється, та головним підприємством.

На зустрічі повинні бути присутні офіційні особи, що перевіряються (директор, бухгалтер, юристи). Аудитором може виступати як посадова особа відділу аудиту органу ДФС, так і незалежний аудитор, що має бути акредитованим у митних органах (із практики зарубіжних країн).

Аудитор повідомляє про мету й завдання пост-аудиту. У випадку, якщо суб'єкт ЗЕД, який перевіряється, зацікавлений в отриманні допомоги від органу ДФС, останній повинен здійснити перевірку на достатньо професійному рівні.

Після цього здійснюється перевірка тих напрямів та питань, що визначені в програмі перевірки, із застосуванням необхідних методів контролю під час чого складаються робочі документи, проміжні акти та інша

необхідна документація.

В Європейському Союзі обов'язково здійснюється попередня перевірка на підприємстві суб'єкта ЗЕД за спеціальною анкетною, при цьому коло питань розрізняється залежно від типу оператора – брокер, перевізник, власник митного складу, виробник, імпортер і т. д.

Наступним етапом є внутрішній корпоративний контроль. Митні адміністрації повинні стимулювати суб'єкт ЗЕД до самооцінки та аналізу його господарської діяльності, пов'язаної з пост-аудитом, до початку пост-аудиту. Тому, обов'язкова наявність внутрішнього відділу аудиту суб'єкта ЗЕД.

Під час перевірки слід інформувати особу, яка перевіряється, про мету пост-аудиту й інші питання, пов'язані з митним законодавством та у разі виявлення порушення, аудиторська група повинна зафіксувати такі порушення.

Далі проводиться заключна конференція. Митна адміністрація організовує офіційну зустріч з представниками суб'єкта ЗЕД, надає результати перевірки і приймає пояснення до підготовки підсумкового звіту.

Заключним етапом пост-аудиту можна вважати узагальнення результатів контрольного заходу, прийняття рішень та складається акт про результати перевірки та інформативні додатки.

Витрата часу та обсяг процедур, потрібний для виконання пост-аудиту, змінюється залежно від багатьох чинників, до яких належать:

- розмір і складність операцій;
- їх підготовка і звіти;
- існуюча інформація і дозволи, допустимі органами ДФС;
- встановлення, чи передбачено установчими документами підприємства здійснення ЗЕД, на яких умовах та на які її види;
- перевірити наявності дозволу чи ліцензії на виконання певного виду ЗЕД;
- ознайомлення із системою внутрішнього контролю підприємства;

- визначення результатів ЗЕ операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності;
- консультації між органами ДФС;
- потреба в консультуванні з іншою урядовою владою.

### *Рекомендована література за розділом 3*

1. Атуальні питання теорії та практики митної справи: монографія; за заг.ред. І.Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. – 428 с. – (Митна справа в Україні. Том 21).

2. Горянська О.В. Сучасні підходи до визначення рейтингу суб'єкта ЗЕД у рамках попереднього митного аудиту // О.В. Горянська, О.О. Книшек, І.О. Войтехова // Вісник Академії митної служби України. Сер. : Економіка . - 2011. - № 2. - С. 65-74.

3. Івашова Л.М. Основи митного пост аудиту [Текст] : навч. посіб. / Івашова Л.М., Єдинак Т.С., Єдинак В.Ю. ; вступне слово д.е.н. Пашка П.В. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. – 200 с.

4. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).

5. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : закон України [прийнято Верховною Радою 13.03.2012 № 4495-VI]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

6. Офіційний лист Департаменту митного аудиту, аналізу та управління ризиками ДМСУ на адресу Державного науково-дослідного інституту митної справи від 17.04.2013 р. № 27/2-10/804-ЕП.

7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи: Наказ ДФС України від 12.10.2016 р. № 856. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatkoviy-kontrol/nakazi/69970.html>.

8. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків: Наказ Міністерства фінансів України від 02.06.2015 р. № 524. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15>.

9. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами: Наказ

Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15>.

10. Про затвердження Порядку проведення органами Державної фіскальної служби України зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи: Наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2015 № 1088, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 11.12.2015 за № 1543/27988.

11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

12. Туржанський В. А. Податковий і митний аудит за податками та зборами: проблеми уніфікації / В. А. Туржанський // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 4. – С. 357–363.

### *Питання для обговорення та самоперевірки*

13. Класифікація перевірок визначених Податковим кодексом України
14. Класифікація перевірок визначених Митним кодексом України
15. Сутність зустрічної перевірки
16. Етапи проведення пост-аудиту в Україні
17. Напрями планування пост-аудиту
18. Характеристика документальної невиїзної перевірки
19. Вимоги до документальної невиїзної перевірки
20. Характеристика документальної виїзної перевірки
21. Заходи при документальній виїзній перевірці
22. Тривалість документальної виїзної перевірки згідно вимог Митного кодексу України
23. Підстави продовження строку проведення документальної планової виїзної перевірки підприємства згідно Митного кодексу України
24. Обставини планової виїзної документальної перевірки
25. Підстави зупинення документальної виїзної (планової чи позапланової) перевірки підприємства згідно Митного кодексу України
26. Характеристика програми проведення перевірок
27. Послідовність проведення пост-аудиту
28. Чинники, що впливають на витрати часу та обсяг виконання пост-аудиту.
29. Яка різниця між камеральною та фактичною перевіркою відповідно до Податкового кодексу України?
30. Яка різниця між виїзною та невиїзною перевіркою відповідно до Митного кодексу України?
31. Назвіть етапи пост-аудит?
32. Назвіть процедури етапів розробки стратегії та планування?

33. Які процедури включає підготовчий етап?  
34. Які процедури виконуються на етапі здійснення?  
35. З яких процедур складається завершальний етап?

### *Тести для перевірки знань*

#### **1. Класифікація перевірок поділяється відповідно до:**

- а) Митного кодексу та Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур;
- б) Митного кодексу України та Податкового кодексу України;
- в) Податкового кодексу України та Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур;
- г) жодної правильної відповіді.

#### **2. Документальна перевірка – це...**

- а) проводиться на території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.
- б) передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб'єкта ЗЕД.
- в) базується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформлені фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.
- г) ґрунтується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД на території органів ДФС і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб'єкта.

#### **3. Виїзна перевірка – це...**

- а) проводиться на території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.
- б) передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб'єкта ЗЕД.
- в) базується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформлені фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.
- г) ґрунтується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД на території органів ДФС і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб'єкта.

#### **4. Планова перевірка – це...**

- а) проводиться на території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.



б) передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб'єкта ЗЕД.

в) базується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформленні фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.

г) ґрунтується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД на території органів ДФС і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб'єкта.

#### **5. Невізна перевірка – це...**

а) проводиться на території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.

б) передбачена у планах контрольних заходів органів ДФС та обумовлена необхідністю систематичного контролю за діяльністю суб'єкта ЗЕД.

в) базується на дослідженні юридичних, комерційних та бухгалтерських документів, якими оформленні фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.

г) ґрунтується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД на території органів ДФС і не передбачає проведення інвентаризацій, усних опитувань персоналу та керівництва суб'єкта.

#### **6. До етапів пост-аудиту відносяться:**

а) підготовчий етап; методичний етап; етап здійснення; заключний етап;

б) підготовчий етап; етап здійснення; етап розробки стратегії та планування; заключний етап;

в) підготовчий етап; етап здійснення; етап розробки стратегії та планування; завершальний етап;

г) етап розробки стратегії та планування; підготовчий етап; етап здійснення; завершальний етап.

#### **7. На етапі здійснення пост-аудиту виділяють наступні аудиторські процедури:**

а) оцінюється інформація про стан розрахунків за митними платежами підприємства;

б) пост-аудиту необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів;

в) процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки;

г) проводиться аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту.

**8. На підготовчому етапі пост-аудиту виділяють наступні аудиторські процедури:**

а) оцінюється інформація про стан розрахунків за митними платежами підприємства;

б) пост-аудиту необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів;

в) процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки;

г) проводиться аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту.

**9. На етапі розробки стратегії та планування пост-аудиту виділяють наступні аудиторські процедури:**

а) оцінюється інформація про стан розрахунків за митними платежами підприємства;

б) пост-аудиту необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів;

в) процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки;

г) проводиться аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту.

**10. На завершальному етапі пост-аудиту виділяють наступні аудиторські процедури:**

а) оцінюється інформація про стан розрахунків за митними платежами підприємства;

б) пост-аудиту необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів;

в) процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки;

г) проводиться аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту.

**11. Пост-аудит проводиться на підставі письмового розпорядження керівника органу ДФС або особи, яка його заміщує, в разі:**

- а) виявлення ознак, що свідчать про можливе порушення податкового законодавства;
- б) надходження від уповноважених органів, інформації про не підтвердження автентичності поданих органу ДФС документів щодо товарів;
- в) інформації отриманої від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та виробників товарів, з Інтернету, наукової літератури, висновків, акредитованих відповідно до законодавства експертів;
- г) усі відповіді вірні.

**12. Планування пост-аудиту здійснюється за двома напрямками:**

- а) планування самої перевірки та з виїзних та невиїзних перевірок;
- б) планування роботи відділу організаційно-контрольної роботи з урахуванням кількості об'єктів перевірки та планування самої перевірки;
- в) планування роботи відділу організаційно-контрольної роботи з урахуванням кількості об'єктів перевірки та з виїзних та невиїзних перевірок;
- г) жодної правильної відповіді.

**13. Предметом документальних невиїзних перевірок є:**

- а) процедури підготовки, вивчення матеріалів про діяльність підприємства, отриманих від правоохоронних органів, особи, яка мала правові стосунки з об'єктом контролю;
- б) юридичні, комерційні та бухгалтерські документів, якими оформленні фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.;
- в) конкретний факт, що підлягає перевірці, зокрема дані про своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон України підприємствами;
- г) території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.

**14. Що передусє документальній виїзній перевірці?**

- а) процедури підготовки, вивчення матеріалів про діяльність підприємства, отриманих від правоохоронних органів, особи, яка мала правові стосунки з об'єктом контролю.;
- б) юридичні, комерційні та бухгалтерські документів, якими оформленні фінансово-господарські операції у сфері ЗЕД.;
- в) конкретний факт, що підлягає перевірці, зокрема дані про своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон України підприємствами;
- г) території суб'єкта господарювання з використанням процедур, характерних як для суцільної, так і для вибіркової перевірки.

**15. Строк проведення документальної виїзної перевірки не повинен перевищувати:**

- а) 20 днів;
- б) 25 днів;

- в) 30 днів;
- г) 33 дня.

**16. Строк проведення документальної виїзної перевірки може бути продовжений наказом, але не більше ніж на**

- а) 5 днів;
- б) 10 днів;
- в) 12 днів;
- г) 15 робочих днів.

**17. Підставами для продовження строку проведення документальної планової виїзної перевірки є:**

- а) випадки, коли в період проведення документальної планової виїзної перевірки не надані документи, необхідні для з'ясування питань такої перевірки;
- б) заява підприємства;
- в) змінний режим роботи або підсумковий облік робочого часу підприємства та/або його господарських об'єктів;
- г) усі відповіді вірні.

**18. Підставами зупинення документальної виїзної (планової чи позапланової) перевірки підприємства є:**

- а) необхідність проведення митної експертизи;
- б) необхідність відновлення підприємством втрачених документів;
- в) необхідність проведення зустрічної звірки;
- г) усі відповіді вірні.

**19. Програма проведення перевірки – це..**

- а) документ, де зазначено перелік суб'єктів державного фінансового контролю, які будуть спільно проводити контрольні заходи;
- б) документ, який визначає тему та перелік питань, розроблений органами ДФС з урахуванням специфіки діяльності підприємства та які висвітлюються в акті перевірки;
- в) документ де зазначено назву суб'єкта господарювання, що підлягає пост-аудиту та місце його розташування;
- г) документ, де зазначено тему контрольного заходу.

**20. До підсумкового документу при пост-аудиті відноситься:**

- а) акт звірки;
- б) висновок;
- в) акт про результати перевірки;
- г) опис.

## Завдання для закріплення матеріалу

1. Розкрити які можливості надає пост-аудит, який здійснюється на підприємстві.

Наприклад:

1. Виявити помилки й відхилення, проблеми та порушення.
2. ...
3. ....
4. ....
5. ....
6. ....
7. ....

2. Заповнити програму перевірки за наступною формою:

Орган ДФС, що здійснює перевірку \_\_\_\_\_  
Назва суб'єкта ЗЕД – об'єкта контролю \_\_\_\_\_  
Термін перевірки \_\_\_\_\_  
Період, що перевіряється \_\_\_\_\_  
Масштаб перевірки \_\_\_\_\_

### Програма перевірки \_\_\_\_\_ (тема перевірки)

№ з/п	Напрями перевірки	Методи і прийоми контролю	Джерела інформації	Примітки

3 Заповнити робочий план перевірки за наступною формою:

Орган ДФС, що здійснює перевірку \_\_\_\_\_  
 Назва суб'єкта ЗЕД – об'єкта контролю \_\_\_\_\_  
 Термін перевірки \_\_\_\_\_  
 Період, що перевіряється \_\_\_\_\_  
 Масштаб перевірки \_\_\_\_\_

**Робочий план перевірки \_\_\_\_\_**

№ з/п	Питання, що підлягають перевірці	Строки виконання	Виконавці	Примітки

4. Після ознайомлення з технологією пост-аудиту (табл. 3.1) необхідно розташувати в логічній послідовності контрольні процедури (табл. 3.2.) за стадіями здійснення контрольного процесу. Відповідь оформити у вигляді таблиці 3.3:

Таблиця 3.1.

**Технологія господарського контролю**

№ з./п	Стадії контролю	Процедури
1.	Етап розробки стратегії та планування	проводиться аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процес підготовки та проведення пост-аудиту, здійснюється оцінка та аналіз ризиків порушення митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, проводяться запити до відповідних уповноважених органів іноземних держав.
2.	Підготовчий етап	підготовчі процедури пов'язані зі збором інформації про підприємство, що підлягає пост-аудиту, формується доказова база та готуються попередні висновки.
3.	Етап здійснення	необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності щодо митних платежів (група доказових процедур).
4.	Завершальний етап	необхідно оцінити інформацію про стан розрахунків за митними платежами підприємства, а також порівняти їх з попередніми результатами пост-аудиту та перевірок інших державних органів.

Таблиця 3.2.

**Зміст контрольних процедур**

№ з./п	Зміст контрольної процедури
1	2
1.	Зустріч органів ДФС із суб'єктом зовнішньоекономічних відносин
2.	Затвердження письмового розпорядження керівника органу ДФС або особи щодо проведення пост-аудиту
3.	Заповнення анкети з метою отримання інформації про організаційну структуру
4.	Збирання даних, вивчення нормативно – правової бази, що регламентує діяльність підконтрольного об'єкта (критеріїв ризику) та їх аналіз
5.	Здійснення перевірки тих напрямів та питань, що визначені в програмі перевірки
6.	Складання та затвердження органами ДФС програми перевірки та робочий план перевірки
7.	Внутрішній корпоративний контроль
8.	Заключна конференція
9.	Підсумковий Акт про результати перевірки та інформативні додатки
10.	Координація проведення пост-аудиту

Таблиця 3.3.

**Послідовність контрольних процедур на різних стадіях митного пост-аудиту**

№ з./п	Назва стадії контрольного процесу	Процедура
1.		
2.		
3.		
4.		
5.		
6.		
7.		
8.		
...		

## ЧАСТИНА 2

# МЕТОДИКА ПОСТ-АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

### РОЗДІЛ 4

#### ЗАГАЛЬНІ МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЗДІЙСНЕННЯ ПОСТ-АУДИТУ

*4.1. Джерела інформації для пост-аудиту*

*4.2. Методи організації проведення пост-аудиту*

*4.3. Методи проведення пост-аудиту*

#### Термінологічний словник

Аналітична перевірка - це оцінка фінансових показників суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними.

Вибіркова перевірка - застосування процедур менше ніж до 100 % масивів інформації, які дозволяють оцінити окремі характеристики вибраних даних та розповсюдити дієвість цих доказів на всю сукупність даних.

Документальна (камеральна) перевірка - вивчення документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта.

Інформаційне забезпечення пост-аудиту – це документи, в яких фіксуються факти та результати зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання.

Комбінована перевірка - це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Методика пост-аудиту - це порядок і послідовність застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності.

Суцільна перевірка – перевірка всіх масивів інформації, первинних документів, реєстрів обліку, а також звітності суб'єкта ЗЕД, у яких



відображено результати зовнішньоекономічних операцій.

Фактична перевірка - перевірка кількісного і якісного стану об'єктів, який встановлюється шляхом обстеження, огляду, обчислення, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів.

#### **4.1. Джерела інформації для пост-аудиту**

У сучасних умовах глобалізації та інтеграції світового суспільства зростають обсяги зовнішньоекономічної діяльності, тому потрібен постійний контроль з боку держави за її законністю. Поряд із цим усе більше уваги приділяється гармонізації та стандартизації митних процедур на основі Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур.

З метою спрощення та гармонізації митних правил і процедур, а також стимулювання міжнародного співробітництва в Україні широко застосовується принцип Кіотської конвенції: «Затвердження сучасних методів роботи, таких як система аналізу ризиків й методу контролю, який базується на аудиті, а також максимальне практичне використання інформаційних технологій».

Основним завданням інформаційного забезпечення контрольних заходів - є інформування учасників контрольного процесу про стан підприємства, де проводиться пост-аудит, функціонування його відповідно до законодавчих і нормативно-правових документів.

**Інформаційне забезпечення для пост-аудиту** – це документи, в яких фіксуються факти та результати зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання.

Інформаційною базою є документи, що подаються до органу ДФС з метою реєстрації, фінансова й податкова звітність, а також наявна інформація органу ДФС про зовнішньоекономічну діяльність підприємств у минулому.

Інформаційною базою для здійснення пост-аудиту діяльності

підприємств - нерезидентів слугують аналогічні документи, проте доступ до такої інформації передбачає налагоджену співпрацю між митними службами інших країн.

Під час здійснення перевірки може бути використана також інформація, яка наявна в органі ДФС, та інформація, доступ до якої не потребує прямого контакту з самим суб'єктом. Джерелами інформації можуть слугувати документи, котрі подають юридичні особи під час постановки на облік у органах ДФС, архівні дані про вже здійснені суб'єктами зовнішньоекономічні операції, а також фінансова та податкова звітність, що подається до органів ДФС.

Даними документами можуть бути наступні:

1) наявність в установчих документах пункту про здійснення такого виду діяльності;

2) наявність дозволу чи ліцензії на виконання ЗЕД;

3) час функціонування підприємства і дата його реєстрації у відповідній митній установі. У разі виявлення інформації про те, що термін реєстрації суб'єкта ЗЕД у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України менше ніж один рік, такий суб'єкт не може бути визначений як "надійний", а його діяльність потребує підвищеного контролю з боку органу ДФС. Така необхідність спричинена фактом, що значна кількість правопорушень у сфері митної справи відбувається за допомогою так званих фірм-одноденок;

4) перевіряється розмір статутного фонду підприємства, а також інформація про засновників і керівництво. Якщо з'ясується, що розмір статутного фонду мізерно малий та/або засновником, директором і головним бухгалтером є одна і та ж сама малозабезпечена людина, то таке підприємство слід вважати "ризиковим";

5) вивчення історії діяльності суб'єкта ЗЕД (позитивна чи негативна).

Дані відомості про суб'єкта ЗЕД, можуть свідчити про його ухилення від сплати податків (у тому числі мита).

Далі для перевірки необхідна інформація, що міститься у фінансовій та податковій звітності підприємства, доступ до якої для органів ДФС обмежений, оскільки вона не є публічною (за винятком суб'єктів господарювання, які за законодавством мають оприлюднити свою фінансову звітність до 1 червня року, що йде за звітним):

1) наявність економічного сенсу в підприємницькій діяльності суб'єкта, а також про наявність персоналу для здійснення заявлених операцій;

2) невідповідність наявної заробітної плати співробітників підприємства до їх кваліфікації.

У даному випадку можливі дві ситуації: завищення рівня заробітної плати, що свідчить про завищення витрат підприємства на виготовлення продукції з метою відшкодування експортного ПДВ; заниження заробітної платні з метою ухилення від сплати єдиного соціального збору до Пенсійного фонду України;

3) наявність додатної різниці між запозиченими коштами та виручкою.

Така різниця може свідчити про нестабільний фінансовий стан підприємства і ризик його ліквідації в майбутньому;

4) високе співвідношення податкового кредиту з ПДВ до податкового зобов'язання з ПДВ;

5) не виплату акціонерними товариствами дивідендів на прості акції.

Така ситуація може бути спричинена спрямуванням усіх зароблених коштів на розвиток підприємства, що, по суті, є позитивним показником. Проте в Україні не виплата дивідендів часто маскується наміром розвитку підприємства, а на практиці кошти можуть бути переказані на рахунки фіктивних дочірніх компаній. У світовій практиці акціонерні товариства, які не виплачують дивіденди, вважаються ненадійними не тільки для інвестицій, а й стосовно держави та наповнення її бюджету.

6) наявність у підприємства значної дебіторської заборгованості з афілійованими підприємствами;

7) наявність у суб'єкта ЗЕД великої кількості дрібних дочірніх

підприємств та/або зареєстрованих в офшорних зонах.

Джерела інформації для здійснення пост-аудиту зображено у таблиці.

4.1.

Таблиця 4.1.

**Джерела інформації про діяльність суб'єктів ЗЕД  
для здійснення пост-аудиту**

№ з/п	Об'єкт аудиту	Джерела інформації про діяльність суб'єктів ЗЕД	
		резидентів	нерезидентів
1	2	3	4
1	Види діяльності	Статут підприємства, виписка з єдиного державного реєстру підприємств та організацій України	Статут підприємства
2	Дозволи та ліцензії на виконання ЗЕД	Акредитаційна картка, ліцензії, квоти	Індивідуальний митний номер, картки учасника ЗЕД, ліцензії, квоти та ін.
3	Час функціонування підприємства	Установчі документи	Установчі документи
4	Розмір статутного фонду підприємства	Статут підприємства	Статут підприємства
5	Інформація про засновників та керівництво	Акредитаційна картка, установчі документи	Установчі документи
6	Історія діяльності суб'єкта ЗЕД	Архівні дані	Архівні дані
7	Економічний сенс здійснення господарської діяльності	Р. 1420 Ф 1, р. 2350/2355 Ф 2, декларація з податку на прибуток	Ф 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), Ф 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), податкові декларації
8	Наявність необхідного персоналу	Статут (інформація про види діяльності), особові картки (П-2), Звіт щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Статут, примітки, опис бізнесу
9	Розмір заробітної плати та кваліфікація робітників	Р. 2505 Ф 2, р. 3105 Ф 3, особові картки (П-2), Звіт щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Ф 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Ф 3 Звіт про рух грошових коштів, Ф 5 Примітки до річної фінансової звітності, податкова звітність, управлінська звітність

Продовження таблиці 4.1

1	2	3	4
10	Додатна різниця між запозиченими коштами та виручкою	Р. 3305 Ф. 3 - р. 3000 Ф 3	Звіт про рух грошових коштів
11	Високе співвідношення податкового кредиту з ПДВ до податкового зобов'язання з ПДВ	Р. 18/19 Декларації з ПДВ	Декларація з непрямого податку (в деяких країнах такий податок не використовується)
12	Невиплата акціонерними товариствами дивідендів на прості акції	Р. 2650 Ф 2, р. 3355 Ф 3, р. 530 Ф 5	Ф 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Ф 3 Звіт про рух грошових коштів, Ф 5 Примітки до річної фінансової звітності
13	Пронааявність у підприємства значної дебіторської заборгованості з афілійованими підприємствами	Р. 940, 950 Ф 5	Ф 5 Примітки до річної фінансової звітності
14	Наявність дочірніх підприємств, у тому числі в офшорних зонах	Статут материнської компанії, статuti дочірніх підприємств, консолідована фінансова звітність	Статут материнської компанії, статuti дочірніх підприємств, консолідована фінансова звітність

При перевірці відомостей про окремі аспекти діяльності підприємства можливе використання методу порівняння фактичних показників (вартість статутного капіталу, прибуток, чисельність працівників) з відповідними середньогалузевими показниками чи середньорегіональними показниками. Відхилення фактичних показників від середніх може слугувати сигналом для більш ретельної перевірки суб'єкта ЗЕД.

В сучасних умовах для ефективної роботи митних структур необхідно мати потужну інформаційну підтримку у вигляді якісно побудованої системи інформаційного забезпечення. Цього можна досягнути створенням адекватної по своїх функціональних ознаках системи інформаційних модулів.

Впровадження інформаційних систем, які забезпечують підтримку процесів обробки митних документів, на практиці дозволяє стандартизувати більшість функцій, тим самим знижуючи можливість посадових осіб митниць суб'єктивно приймати рішення, і перевіряти їх в режимі реального

часу вищестоящою митною адміністрацією. Інформаційне забезпечення пост-аудиту класифікують за змістом наступним чином (рис. 4.1).



Рис. 4.1. Класифікація інформаційного забезпечення за змістом

З розширенням зовнішньоекономічних відносин України та подальшим збільшенням обсягів зовнішньоекономічних операцій різко зріс потік та масштаби митної інформації. Використання під час проведення пост-аудиту різноманітних джерел інформації це одна з головних передумов ефективності його проведення та вірогідності отриманих результатів (рис. 4.2.).



Рис. 4.2. Класифікація інформаційного забезпечення за призначенням

Для важливого виконання пост-аудиту органи ДФС повинні не тільки мати знання про інформаційне забезпечення пост-аудиту, а й про процес формування інформації щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та використання її у практичній роботі.

## 4.2. Методи організації проведення пост-аудиту

Одним з найбільш важливих питань в митної діяльності є питання методики проведення пост-аудиту. Методика пост-аудиту повинна повністю відповідати сутності та його особливостям.

Міжнародною конвенцією про спрощення і гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція), підписаною Україною 5 жовтня 2006 року, передбачено обмеження митного контролю до мінімуму, необхідного для забезпечення дотримання митного законодавства із застосуванням методу аналізу ризиків для визначення осіб та товарів, що підлягають перевірці. При цьому система митного контролю *базується на основі методів аудиту*, обсяг застосування яких може розподілятися на різних етапах перевірки: перевірка до перетину товарами митної території та до їх декларування, перевірка під час перетину митного кордону та під час декларування, перевірка після випуску товарів у вільний обіг.

Під *методикою пост-аудиту* розуміють порядок і послідовність застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності.

Методика, що представлена сукупністю методів, які обираються органами ДФС для проведення перевірки, повинна забезпечити об'єктивність, що дозволить здійснити глибоке вивчення даних суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності з метою встановлення її достовірності.

Розробку механізму та методик проведення пост-аудиту доцільно поділити на такі основні етапи (рис. 4.3).

Основу пост-аудиту становить сукупність дій і прийомів, спрямованих на визначення достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності суб'єкта господарювання та відповідність здійснених ним фінансово-господарських операцій вимогам чинного законодавства України.

За допомогою певних методів (способів, прийомів, інструментів) не



тільки вивчається об'єкт пост-аудиту, а, і впорядковується його організація. Це дозволяє отримувати й опрацьовувати дані про здійснені зовнішньоекономічні операції, а також узагальнювати результати перевірок та обґрунтовувати висновки.



Рис. 4.3. Етапи проведення пост-аудиту

Методи пост-аудиту можна поділити на дві групи: методи організації проведення пост-аудиту та методи, що використовуються безпосередньо під час його здійснення (рис. 4.4, 4.5).

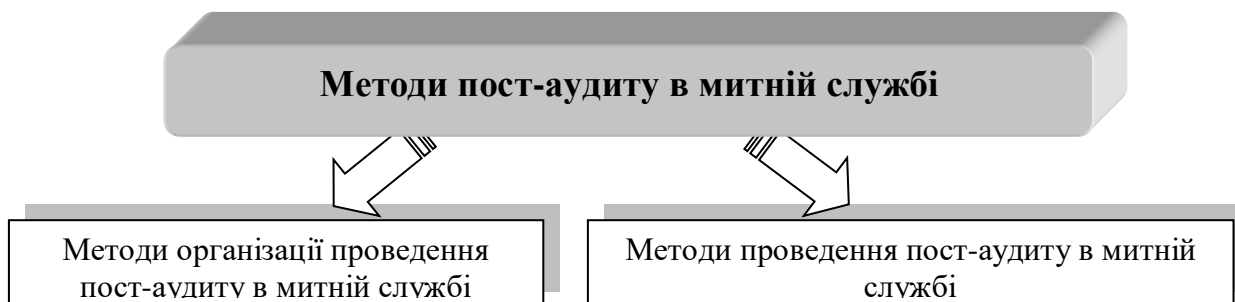


Рис. 4.4 Класифікація методів пост-аудиту в митній службі

Для детальнішого з'ясування методів, що входять у кожну з груп варто розглянути сутність кожного з методів організації проведення пост-аудиту та методів використання під час пост-аудиту.

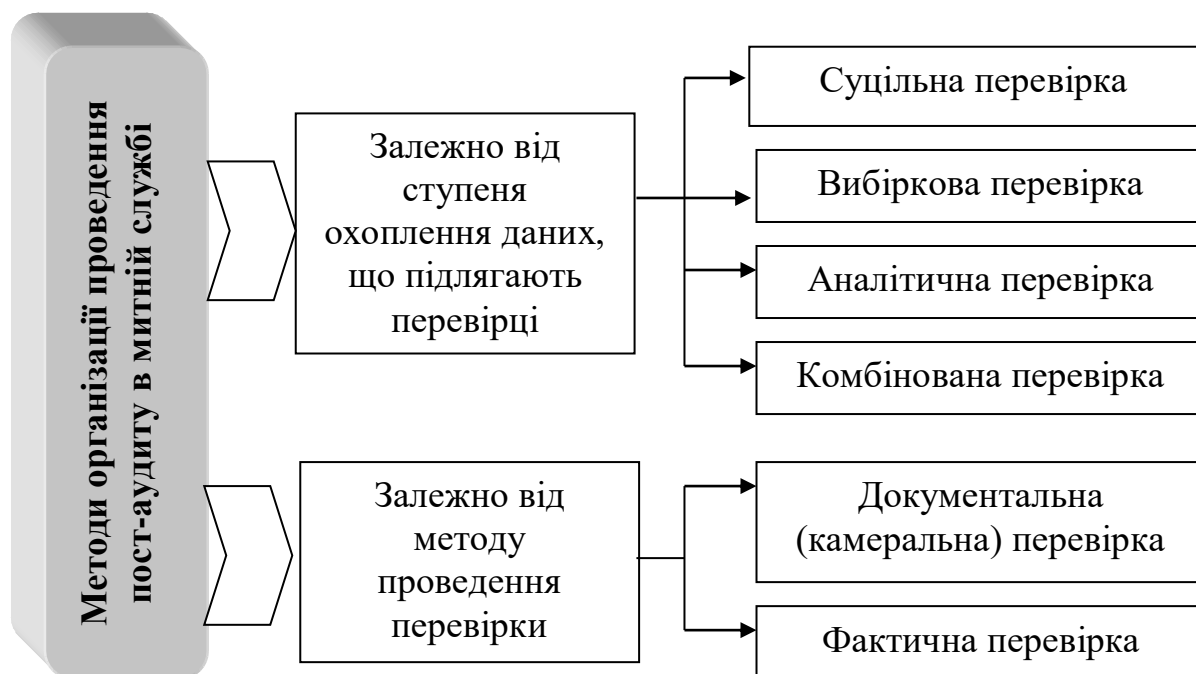


Рис. 4.5. Методи організації проведення пост-аудиту в митній службі

У практиці пост-аудиту виділяють чотири основні методи організації проведення пост-аудиту в митній службі залежно від ступеня охоплення даних, що підлягають перевірці: суцільна перевірка; вибіркова; аналітична; комбінована.

**Методи організації проведення пост-аудиту** класифікуються в залежності таких чинників.

При **суцільній перевірці** перевіряються всі масиви інформації, первинних документів, реєстрів обліку, а також звітності суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій без виключення стосовно господарських процесів, що відбулись у клієнта за період, що перевіряється. Такі перевірки є найбільш точними, а ступінь ризику не виявлення зводиться до мінімального.

**Вибіркова перевірка** передбачає застосування процедур менше ніж до 100 % масивів інформації, які дозволяють оцінити окремі характеристики вибраних даних та розповсюдити дієвість цих доказів на всю сукупність даних. Ризик невиявлення збільшується, оскільки за межами вибірки можуть залишатися факти порушень та помилок.

Варто зазначити, що існує комплексний підхід до відбору об'єктів перевірки:

1) Автоматизований аналіз статистичних даних.

Даний підхід здійснюється із застосуванням обчислювальних машин, які автоматично сортують декларації за окремими категоріями, а потім оцінюють інформацію митних декларацій. Митні декларації, де виявлені максимальні значення вірогідності значних донарахувань відсортовуються та надходять до аналітиків, які переглядають та здійснюють певні уточнення (відповідні позначки з деяких питань) про необхідність проведення перевірки.

2) Аналіз по сукупності загальної інформації.

За даного підходу відбувається збір інформації по суб'єкту ЗЕД від підрозділів, що беруть участь у митному оформленні (відділів, постів митниць), від підрозділів з боротьби з контрабандою органів ДФС та від правоохоронних органів. Дана інформація аналізується з урахуванням кодів товарів, заявленої митної вартості, заходів тарифного й нетарифного регулювання, опрацьовується за пріоритетними напрямками діяльності та обираються об'єкти перевірок.

**Аналітична перевірка** - це оцінка фінансових показників суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними.

**Комбінована перевірка** - це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

В залежності від методу проведення перевірки пост-аудит поділяється на документальну (камеральну) та фактичну перевірку.

*Документальна (камеральна) перевірка* базується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта (така перевірка здійснюється без виїзду на об'єкт перевірки).

Основою для призначення документальної (камеральної) перевірки за спеціальною формою є дані, отримані за результатами попередніх документальних перевірок або при застосуванні інших форм, які можуть свідчити про недостовірність відомостей, наданих під час здійснення митного оформлення, або про користування або розпорядження товарами з порушенням встановлених вимог і обмежень (нецільового використання товарів), а також інша інформація, отримана офіційним шляхом.

Під *фактичною перевіркою* розуміють перевірку кількісного і якісного стану об'єктів, який встановлюється шляхом обстеження, огляду, обчислення, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів. Фактична перевірка здійснюється з виїздом до суб'єкта господарювання з використанням процедур суцільної та вибіркової перевірки

### **4.3. Методи проведення пост-аудиту**

Центральним блоком методів пост-аудиту є методи, які використовуються безпосередньо під час його проведення. Поряд із загальнонауковими методами (індукцією, дедукцією, абстрагуванням, аналізом, синтезом тощо) особливого значення під час пост-аудиту набувають спеціальні (прикладні) методи контролю (рис. 4.6.).

*Індукція* дозволяє всю увагу зосереджувати на окремих групах процесів, як правило, з найбільшим ступенем ризику. Вивчивши недоліки окремих процесів та проаналізувавши частоту їх виникнення, можна перенести результати цієї перевірки на загальну сукупність інформації, побачити цілісну проблему і сформулювати об'єктивні висновки щодо даної

інформації.

**Деду́кція** передбачає логічне виведення конкретних положень із загальних, використовують при вивченні зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів для оцінки напрямку й визначення вектора контрольних заходів.

**Абстрагування** – це нехтування несуттєвими та другорядними властивостями і зв'язками того чи іншого явища для виявлення його об'єктивної сукупності (використовується для визначення загальної концепції контрольного заходу).



Рис. 4.6. Класифікація методів, що використовуються безпосередньо під час пост-аудиту

Важливим є поєднання таких методів у пост-аудиті як аналіз та синтез. Дані методи використовуються для аналізу дієвості й погодженості законодавчих і нормативно-правових актів щодо контролю за зовнішньоекономічною діяльністю суб'єкта ЗЕД.

**Аналіз** – це взаємопов'язані й взаємозумовлені методи вивчення певних явищ, процесів, дій та результатів.

**Синтез** – це поступовий цілеспрямований комплекс дій або процес злиття, об'єднання до цього моменту окремих речей або образів в одне ціле,

або складання набору речей.

Для формулювання пошукової версії, визначення та обґрунтування основних напрямів пошукової роботи під час пост-аудиту використовується метод *моделювання*, що є відтворенням певних характеристик в формах і умовах.

Спеціальні (прикладні) методи, які використовуються безпосередньо під час його проведення є центральним блоком методів пост-аудиту, оскільки саме за їх допомогою отримуються докази порушень законодавства та їх наслідків з боку суб'єктів ЗЕД. Вони поділяються на дві групи: фактичні (органолептичні) та документальні. Розглянемо фактичні прийоми пост-аудиту.

*Інвентаризація* – перевірка фактичної наявності і стану збереження товарно-матеріальних цінностей. За допомогою інвентаризації можна проконтролювати фактичну наявність ввезених підприємством товарів, сировини (у тому числі давальницької), стан розрахунків за зовнішньоекономічними операціями та їх відповідність даним бухгалтерського обліку.

*Лабораторний аналіз* – прийом фактичного контролю, який дозволяє визначити якість, фізичні та хімічні характеристики сировини, матеріалів, готової продукції.

*Спостереження* – прийом контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Використовується, наприклад, при контролі дотримання умов зберігання товарно-матеріальних цінностей на митних складах або складах підприємства, порядку їх видачі, реалізації тощо. Крім того, за допомогою цього методу можна оцінити ступінь оснащення структурних підрозділів суб'єкта ЗЕД, підраховувати устаткування, що дасть змогу визначити виробничі потужності й орієнтовні обсяги продукції, яка випускається, експортується, а також доходи від її реалізації.

*Огляд товарів* можна поділити на:

- *фактичний огляд товарів* (здійснюється з метою встановлення

законності їх переміщення на митну територію України, а також їх відповідності даним у товаросупровідних, комерційних, митних та інших документах);

- *ідентифікаційний огляд* (проводиться з метою встановлення фактичної відповідності товарів, що знаходяться під митним контролем, їх опису та кількості, заявленій у документах, визначенню країни походження, якості тощо).

**Експертиза** – перевірка дотримання технологічного процесу виробництва, технічних характеристик тощо, що здійснюється фахівцем-експертом.

**Опитування** дає можливість отримати докази від працівників та управлінського персоналу суб'єкта ЗЕД, а також від контрагентів підприємства та третіх осіб. При здійсненні пост-аудиту органи ДФС мають право усного опитування усіх фізичних осіб, зокрема, посадовців підприємств, декларантів і перевізників, що переміщують товари і транспортні засоби через митний кордон України, або безпосередньо перетинають його у пунктах пропуску на митному кордоні України. Усне опитування може здійснюватись посадовцями органів ДФС з метою отримання інформації, а результати опитування мають бути оформлені відповідним протоколом.

**Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво** застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. За допомогою такої процедури можна перевірити весь технологічний процес, починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки і закінчуючи виходом готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити необліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому. Такий прийом особливо актуальний при пост-аудиті операцій з давальницькою

сировиною.

Документальними методами пост-аудиту є сукупністю способів та прийомів перевірки достовірності інформації, що міститься в облікових документах і формах звітів. Їх сутність полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, встановлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів; чи дотримується послідовність, повнота і правильність заповнення реквізитів у документах, наявність відповідних підписів, а також визначається правильність арифметичних розрахунків.

Оскільки кожна зовнішньоекономічна операція підтверджується в обліку підприємства цілим пакетом документів (зовнішньоекономічним контрактом, вантажною митною декларацією, інвойсом, платіжними дорученням на сплату податків і зборів тощо), то завжди є великий обсяг інформації, що міститься в документах, щодо визначення митної вартості товарів, доходів від реалізації товарів, витрат на виробничі та інші потреби, бази нарахування мита, акцизного збору, ПДВ, митних зборів, стану їх сплати, розрахунків з іноземними постачальниками тощо.

**Формальна перевірка (читання документів)** полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів, у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, підробка підписів, дописувань у тексті і цифрах тощо.

**Логічна перевірка** – проводиться з метою підтвердження реальності задокументованої господарської операції даним підприємством у зазначений період у певних обсягах (відповідність фізичним потужностям, технічним і технологічним вимогам з урахуванням сезонності виробництва).

**Арифметична перевірка** – передбачає контроль обчислень, підрахунків, підсумків, що здійснюються при оформленні та обробці документів.

**Аналітичні процедури** – являють собою вивчення ідентифікованих відхилень і взаємозв'язків, які суперечать іншій відповідній інформації або значно відхиляються від прогнозних сум. До основних прийомів аналізу в



процесі митного пост-аудиту належать: техніко-економічні розрахунки; порівняння даних; відповідні та абсолютні величини; групування даних; статистичні обстеження тощо.

**Зустрічна перевірка документів** – один з ефективних прийомів пост-аудиту щодо достовірності відображення в документах зовнішньоекономічних операцій. Суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення одних і тих же відомостей про операцію в декількох різних документах підприємства або порівняння відомостей у документах також і взаємопов'язаних сторін. Застосування даного прийому включає дві стадії:

- **запит** – отримання письмової або усної інформації від пов'язаних із суб'єктом ЗЕД фізичних та юридичних осіб, у тому числі персоналу підприємства. Дана стадія полягає у надсиланні дебіторам, кредиторам, банкам, юристам та іншим третім особам, пов'язаним з підприємством – суб'єктом ЗЕД, офіційного листа з проханням підтвердити, надати інформацію про здійснені операції, залишків на рахунках, зобов'язання, претензії та інші дані.

- **підтвердження** – це отримання письмової інформації від пов'язаних із суб'єктом ЗЕД фізичних та юридичних осіб, у тому числі персоналу підприємства.

Під час пост-аудиту здійснюється перевірка із застосуванням різних варіантів методів, прийомів та способів пост-аудиту. Тому для органу ДФС важливою умовою є засвоєння сутності та призначення конкретних методів пост-аудиту під час проведення пост-аудиту.

#### **Рекомендована література за розділом 4**

1. Гончарук О.А. Особливості проведення й шляхи удосконалення митного пост-аудиту // О.А. Гончарук // Південноукраїнський правничий часопис. – 2011. - №3. – С.302 - 305
2. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних

процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).

3. Про затвердження Порядку проведення органами Державної фіскальної служби України зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи: Наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2015 № 1088, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 11.12.2015 за № 1543/27988.

4. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи: Наказ ДФС України від 12.10.2016 р. № 856. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatkoviy-kontrol/nakazi/69970.html>

### *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Сутність інформаційного забезпечення для пост-аудиту.
2. Джерела інформації для пост-аудиту.
3. Джерела інформації про діяльність суб'єктів ЗЕД для здійснення пост-аудиту.
4. Класифікація інформаційного забезпечення за змістом.
5. Класифікація інформаційного забезпечення за призначенням.
6. Класифікація методів пост-аудиту.
7. Етапи проведення пост-аудиту.
8. Методи організації проведення пост-аудиту.
9. Методи проведення під час пост-аудиту.

### *Тести для перевірки знань*

#### **1. Відповідно до класифікації інформаційного забезпечення за призначенням до митних документів відноситься:**

а) Технологічні схеми виробництва, технологічні схеми переробки, галузеві норми витрачання матеріалів, довідники з виробництва продукції;

б) Договори (контракти, угоди), рахунки-фактури (інвойси), рахунки за комісійні та брокерські послуги, специфікація, пакувальні листи, довідки про ціни товарів тощо;

в) Міжнародні товарно-транспортні накладні; коносаменти, дорожні відомості, вагонні аркуші, передавальні відомості, багажні квитанції тощо;

г) Митні декларації, свідоцтва про допущення транспортних засобів

(контейнерів) до перевезення товарів під митними печатками й пломбами, будь-які ліцензії, свідоцтва, атестати, що видаються органами ДФС, документи на товари і транспортні засоби тощо.

**2. Підходи до відбору об'єктів перевірки класифікують на:**

- а) аналіз сутності загальної інформації та аналітична перевірка;
- б) автоматизований аналіз статистичних даних та аналіз сутності загальної інформації;
- в) автоматизований аналіз статистичних даних та аналітична перевірка;
- г) жодної правильної відповіді.

**3. Фактичний огляд товарів здійснюється ....**

а) з метою отримати докази від працівників та управлінського персоналу суб'єкта ЗЕД, а також від контрагентів підприємства та третіх осіб.

б) з метою визначення якості, фізичних та хімічних характеристики сировини, матеріалів, готової продукції.

в) з метою встановлення законності їх переміщення на митну територію України, а також їх відповідності даним у товаросупровідних, комерційних, митних та інших документах;

г) з метою встановлення фактичної відповідності товарів, що знаходяться під митним контролем, їх опису та кількості, заявленій у документах, визначенню країни походження.

**4. Етап проведення пост-аудиту «Удосконалення методологічних основ пост-аудиту» заключається у...**

а) реалізації мети і принципів пост-аудиту необхідно розробляти методики, направлені одночасно на викриття правопорушень та на сприяння зовнішній торгівлі в цілому;

б) чітке визначення ролі й місця пост-аудиту, дослідження зарубіжного досвіду, аналіз методичного забезпечення та аналіз методики проведення пост-аудиту в Україні

в) коригуванні понятійного апарату системи пост-аудиту, перегляду його цілей та завдань та удосконаленні процедури пост-аудиту;

г) усі правильні відповіді.

**5. Відповідно до класифікації інформаційного забезпечення за призначенням до транспортних документів відноситься:**

а) Технологічні схеми виробництва, технологічні схеми переробки, галузеві норми витрачання матеріалів, довідники з виробництва продукції;

б) Договори (контракти, угоди), рахунки-фактури (інвойси), рахунки за комісійні та брокерські послуги, специфікація, пакувальні листи, довідки про ціни товарів тощо;

в) Міжнародні товарно-транспортні накладні; коносаменти, дорожні відомості, вагонні аркуші, передавальні відомості, багажні квитанції тощо;

г) Митні декларації, свідоцтва про допущення транспортних засобів (контейнерів) до перевезення товарів під митними печатками й пломбами, будь-які ліцензії, свідоцтва, атестати, що видаються органами ДФС, документи на товари і транспортні засоби тощо.

#### **6. Методи пост-аудиту в митній службі класифікують за:**

а) методи проведення пост-аудиту та охоплення даних, які підлягають перевірці в митній службі

б) методи організації проведення пост-аудиту а охоплення даних, які підлягають перевірці в митній службі

в) методи організації проведення пост-аудиту в митній службі та методи проведення пост-аудиту в митній службі

г) жодної правильної відповіді.

#### **7. Ідентифікаційний огляд товарів здійснюється ...**

а) з метою отримати докази від працівників та управлінського персоналу суб'єкта ЗЕД, а також від контрагентів підприємства та третіх осіб.

б) з метою визначення якості, фізичних та хімічних характеристики сировини, матеріалів, готової продукції.

в) з метою встановлення законності їх переміщення на митну територію України, а також їх відповідності даним у товаросупровідних, комерційних, митних та інших документах;

г) з метою встановлення фактичної відповідності товарів, що знаходяться під митним контролем, їх опису та кількості, заявленій у документах, визначенню країни походження.

#### **8. Етап проведення пост-аудиту «Розробка і затвердження методик пост-аудиту зовнішньоекономічних операцій відповідно до митного режиму» заключається у...**

а) реалізації мети і принципів пост-аудиту необхідно розробляти методики, направлені одночасно на викриття правопорушень та на сприяння зовнішній торгівлі в цілому;

б) чітке визначення ролі й місця пост-аудиту, дослідження зарубіжного досвіду, аналіз методичного забезпечення та аналіз методики проведення пост-аудиту в Україні

в) коригуванні понятійного апарату системи пост-аудиту, перегляду його цілей та завдань та удосконаленні процедури пост-аудиту;

г) усі правильні відповіді.

#### **9. Методи організації проведення пост-аудиту в митній службі поділяються на:**

а) залежно від ступеня охоплення даних, що підлягають перевірці та аналізу методичних основ;

б) залежно від ступеня охоплення даних, що підлягають перевірці та

від методу проведення перевірки;

в) залежно від методу проведення перевірки та аналізу методичних основ;

г) жодної правильної відповіді.

#### **10. Етап проведення пост-аудиту «Аналіз методичних основ пост-аудиту» заключається у...**

а) реалізації мети і принципів пост-аудиту необхідно розробляти методики, направлені одночасно на викриття правопорушень та на сприяння зовнішній торгівлі в цілому;

б) чітке визначення ролі й місця пост-аудиту, дослідження зарубіжного досвіду, аналіз методичного забезпечення та аналіз методики проведення пост-аудиту в Україні

в) коригуванні понятійного апарату системи пост-аудиту, перегляду його цілей та завдань та удосконаленні процедури пост-аудиту;

г) усі правильні відповіді.

#### **11. Відповідно до класифікації інформаційного забезпечення за призначенням до торговельних документів відноситься:**

а) Технологічні схеми виробництва, технологічні схеми переробки, галузеві норми витрачання матеріалів, довідники з виробництва продукції;

б) Договори (контракти, угоди), рахунки-фактури (інвойси), рахунки за комісійні та брокерські послуги, специфікація, пакувальні листи, довідки про ціни товарів тощо;

в) Міжнародні товарно-транспортні накладні; коносаменти, дорожні відомості, вагонні аркуші, передавальні відомості, багажні квитанції тощо;

г) Митні декларації, свідоцтва про допущення транспортних засобів (контейнерів) до перевезення товарів під митними печатками й пломбами, будь-які ліцензії, свідоцтва, атестати, що видаються органами ДФС, документи на товари і транспортні засоби тощо.

#### **12. Зустрічна перевірка включає наступні стадії:**

а) підтвердження та опитування;

б) запит та опитування;

в) підтвердження та запит;

г) жодної правильної відповіді.

#### **13. Методикою пост-аудиту є:**

а) порядок і послідовність застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності;

б) вивчення документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта;

в) документи, в яких фіксуються факти та результати зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-

господарських операцій суб'єкта господарювання;

г) масив інформації, первинні документи, реєстри обліку, а також звітність суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій.

#### **14. Лабораторний аналіз здійснюється ...**

а) з метою отримати докази від працівників та управлінського персоналу суб'єкта ЗЕД, а також від контрагентів підприємства та третіх осіб.

б) з метою визначення якості, фізичних та хімічних характеристики сировини, матеріалів, готової продукції.

в) з метою встановлення законності їх переміщення на митну територію України, а також їх відповідності даним у товаросупровідних, комерційних, митних та інших документах;

г) з метою встановлення фактичної відповідності товарів, що знаходяться під митним контролем, їх опису та кількості, заявленій у документах, визначенню країни походження.

#### **15. Під суцільною перевіркою розуміють перевірку:**

а) порядку і послідовності застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності;

б) документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта;

в) документів, в яких фіксуються факти та результати зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання;

г) масиву інформації, первинних документів, реєстрів обліку, а також звітності суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій.

#### **16. Підходи до відбору об'єктів перевірки класифікують на:**

а) аналіз сутності загальної інформації та аналітична перевірка;

б) автоматизований аналіз статистичних даних та аналіз сутності загальної інформації;

в) автоматизований аналіз статистичних даних та аналітична перевірка;

г) жодної правильної відповіді.

#### **17. Документальна перевірка – це ...**

а) порядок і послідовність застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності;

б) вивчення документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта;

в) документи, в яких фіксуються факти та результати

зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання;

г) масив інформації, первинні документи, реєстри обліку, а також звітність суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій.

**18. Відповідно до класифікації інформаційного забезпечення за призначенням до технологічних документів відносяться:**

а) Технологічні схеми виробництва, технологічні схеми переробки, галузеві норми витрачання матеріалів, довідники з виробництва продукції;

б) Договори (контракти, угоди), рахунки-фактури (інвойси), рахунки за комісійні та брокерські послуги, специфікація, пакувальні листи, довідки про ціни товарів тощо;

в) Міжнародні товарно-транспортні накладні; коносаменти, дорожні відомості, вагонні аркуші, передавальні відомості, багажні квитанції тощо;

г) Митні декларації, свідоцтва про допущення транспортних засобів (контейнерів) до перевезення товарів під митними печатками й пломбами, будь-які ліцензії, свідоцтва, атестати, що видаються митними органами, документи на товари і транспортні засоби тощо.

**19. Інформаційним забезпеченням для пост-аудиту є:**

а) порядок і послідовність застосування методів пост-аудиту, які дають можливість провести перевірку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності системно та у найбільш доцільній послідовності;

б) вивчення документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта;

в) документи, в яких фіксуються факти та результати зовнішньоекономічних та інших, пов'язаних з ними, фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання;

г) масив інформації, первинні документи, реєстри обліку, а також звітність суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій.

**20. Опитування здійснюється ...**

а) з метою отримати докази від працівників та управлінського персоналу суб'єкта ЗЕД, а також від контрагентів підприємства та третіх осіб.

б) з метою визначення якості, фізичних та хімічних характеристики сировини, матеріалів, готової продукції.

в) з метою встановлення законності їх переміщення на митну територію України, а також їх відповідності даним у товаросупровідних, комерційних, митних та інших документах;

г) з метою встановлення фактичної відповідності товарів, що знаходяться під митним контролем, їх опису та кількості, заявленій у документах, визначенню країни походження.

## Завдання для закріплення матеріалу

1. Скласти таблицю з методами організації проведення пост-аудиту та методів, що використовуються безпосередньо під час пост-аудиту.

Таблиця 4.1.

### Методи організації проведення та використання під час пост-аудиту

№ з./п.	Методи організації проведення пост-аудиту	Методи, що використовуються безпосередньо під час пост-аудиту
1	2	3
1.		
2.		
3.		
4.		
...		

2. Пов'язати методичні прийоми з їх змістом. Результати оформити у вигляді наведеної нижче таблиці 4.2.

Таблиця 4.2.

### Методичні прийоми та їх зміст

№ з./п.	Методичні прийоми	Зміст
1	2	3
1.		
2.		
3.		
4.		
5.		
...		

3. Пов'язати поняття з їх визначеннями (поставити ліворуч від поняття відповідну літеру). Результати оформити у наведеній нижче таблиці 4.3.

Таблиця 4.3.

### Визначення окремих понять

№ з./п.	Поняття	Визначення
1	2	3
__1	суцільна перевірка	А. базується на вивченні документів суб'єкта ЗЕД та не передбачає проведення інвентаризацій, усного опитування персоналу та керівництва суб'єкта.
__2	вибіркова перевірка	Б. здійснюється з виїздом до суб'єкта господарювання з використанням процедур суцільної та вибіркової перевірки
__3	комбінована перевірка	В. полягає у вивченні всієї сукупності первинних документів, реєстрів обліку, а також звітності суб'єкта ЗЕД, у яких відображено результати зовнішньоекономічних операцій



## Продовження таблиці 4.3

1	2	3
__4	документальна (камеральна) перевірка	Г. передбачає вивчення частини даних з подальшим перенесенням отриманих результатів на всю їх сукупність
__5	фактична перевірка	Д. під час її проведення використовуються методи як суцільної, так і вибіркової перевірки

4. *Необхідно зазначити, які прийоми контролю необхідно застосовувати для виявлення порушень.*

*Дані для виконання:*

1. Товари, що надійшли від постачальника, не відображені в обліку.
2. Невідповідність реквізитів підприємства та печатки на податковій декларації.
3. Включення у відомість на видачу заробітної плати прізвища працівника, який був прийнятий лише у наступному місяці.
4. Видатковий касовий ордер не містить підпису керівника підприємства, але поставлені підписи одержувача коштів і головного бухгалтера.
5. Записи в авансовому звіті не відповідають записам наданих виправдовуючих документів про витрачені підзвітні суми.

5. *Розгляньте ситуаційне завдання та розрахуйте митну вартість товару.*

До Києва (Україна) поставлено 10 000 кг ниток з Австралії морським шляхом на кораблі та потім залізничним шляхом на суму €194000 на умовах поставки FOB.

Транспортування морським шляхом €5800.

Розвантаження €490.

Транспортування залізницею €80000.

Страховка на кораблі €400.

Корабель йде з м. Сідней до м. Одеса. Продавець в м. Сідней уклав договір з посередником і сам оплачує комісійні в розмірі € 4500.

6. *Розгляньте ситуаційне завдання та розрахуйте митну вартість партії.*

За договором купівлі-продажу морським шляхом на умовах CIF з м. Гамбург в м. Одеса поставлена партія трикотажних виробів вагою 5000 кг.

Ціна товару \$90 США за 1 кг.

Транспортні витрати: упаковка \$ 160,

Доставка в порту відправлення \$150, перевезення з порту відправлення в порт призначення \$ 130, вивезення з порт призначення \$14, страхування \$46.

## РОЗДІЛ 5

### АНАЛІЗ ТА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В ПОСТ-АУДИТІ

- 5.1. *Поняття ризику та цілі системи управління ризику в пост-аудиті*
- 5.2. *Механізм системи аналізу та керування ризиками при здійсненні пост-аудиту*
- 5.3. *Процес управління ризиками у Державній фіскальній службі України*
- 5.4. *Функції та завдання Департаменту таргетингу та управління митними ризиками*

#### Термінологічний словник

Аналіз ризику – це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Виявлений ризик – факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт.

Відомості – проаналізована інформація і визначені тенденції в певних групах критеріїв ризиків.

Індикатори ризику – визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати вибір об'єкта контролю.

Керування ризиком – систематична робота з розроблення та практичної реалізації заходів запобігання і мінімізації ризиків, методики оцінки ефективності їх застосування, а також контролю за застосуванням митних процедур, яка передбачає безперервне оновлення.

Оцінка ризику – систематичне визначення ймовірності виникнення ризику і наслідків порушень законодавства України з питань митної справи у разі його виявлення.

Потенційний ризик – ризик, який не виявив себе, але умови для його виникнення існують.

Профіль ризику – сукупність відомостей про сферу ризику, індикаторів ризику, а також вказівки із застосування необхідних заходів запобігання або мінімізації ризику.

Ризик – ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Селекція ризиків – розподіл ризиків за типами.

Таргетинг - механізм проведення аналізу та оцінки ризиків, відповідно до якого зовнішньоекономічні операції підлягають додатковій оцінці щодо наявності ризиків з використанням доступних джерел інформації.

Товари групи "прикриття" - товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик".

Товари групи "ризик" - товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно яких виявлені ризики або існують потенційні ризики.

Управління ризиками - це робота органів ДФС з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів.

## **5.1. Поняття ризику та цілі системи аналізу і управління ризику в пост-аудиті**

Створення ефективної системи управління ризиками – це одна з передумов належного функціонування всієї митної служби, метою якої є дослідження процесів регулювання ризиків на державному рівні з використанням інформативної бази пост-аудиту при контролі за дотриманням законодавства у сфері митної справи.

Ризик є всюди, його неможливо уникнути в жодному з видів ділової активності. Ризик - це складне явище, що має безліч не співпадаючих, а іноді й протилежних реальних обґрунтувань. Це обумовлює можливість існування

декількох визначень поняття ризик з різних точок зору.

**Ризик можна визначити як імовірність виникнення небезпеки втрати ресурсів чи недоодержання доходів порівняно з варіантом, розрахованим на раціональне використання ресурсів.**

Митна справа пов'язана з виникненням різноманітних ризиків, наприклад, при імпорті найчастіше виникає ризик зменшення надходжень митних платежів через заниження суб'єктами ЗЕД митної вартості товарів або через неправильну класифікацію, при експорті більша увага приділяється нетарифним заходам регулювання.

Сукупність джерел ризиків пост-аудиту доцільно розглядати після визначення об'єкта контролю органів ДФС. Джерела ризиків виникають у наступних випадках:

- ❖ При декларуванні товарів у відповідні митні режими (можливе зменшення ставок мита або звільнення від оподаткування);
- ❖ При декларуванні недостовірного коду товару та товарною номенклатурою, що у свою чергу є спробою ухилення від оподаткування;
- ❖ Транспортний засіб, що перевозить товар;
- ❖ Перевізник як особа (юридична чи фізична), відповідальна за перевезення товару від продавця до покупця (при наявності порушень митних правил у минулому, здійсненні перевезень на орендованому транспортному засобі тощо);
- ❖ Виконавець перевезень – водій у випадку, коли його професійна підготовка не дозволяє виконати свої обов'язки у повному обсязі та через відсутність інформаційної підтримки перевезення.

Розглядаючи ризики, що виникають у процесі митної діяльності, можна виділити етапи їх виникнення (рис. 5.1).

*При етапі контролю доставки товарів* розглядається ризик недоставлення товарів до митного кордону України (пункт пропуску) та від пункту пропуску до митниці призначення.

**Ризики, що виникають під час митного контролю та митного оформлення.** Під час вивезення товарів найбільш важливий ризик ухилення сплати митних платежів та податків, при експорті більший контроль приділяється ризикам, що пов'язані із заходами нетарифного регулювання, фактичним вивезенням товарів та поверненням ПДВ.

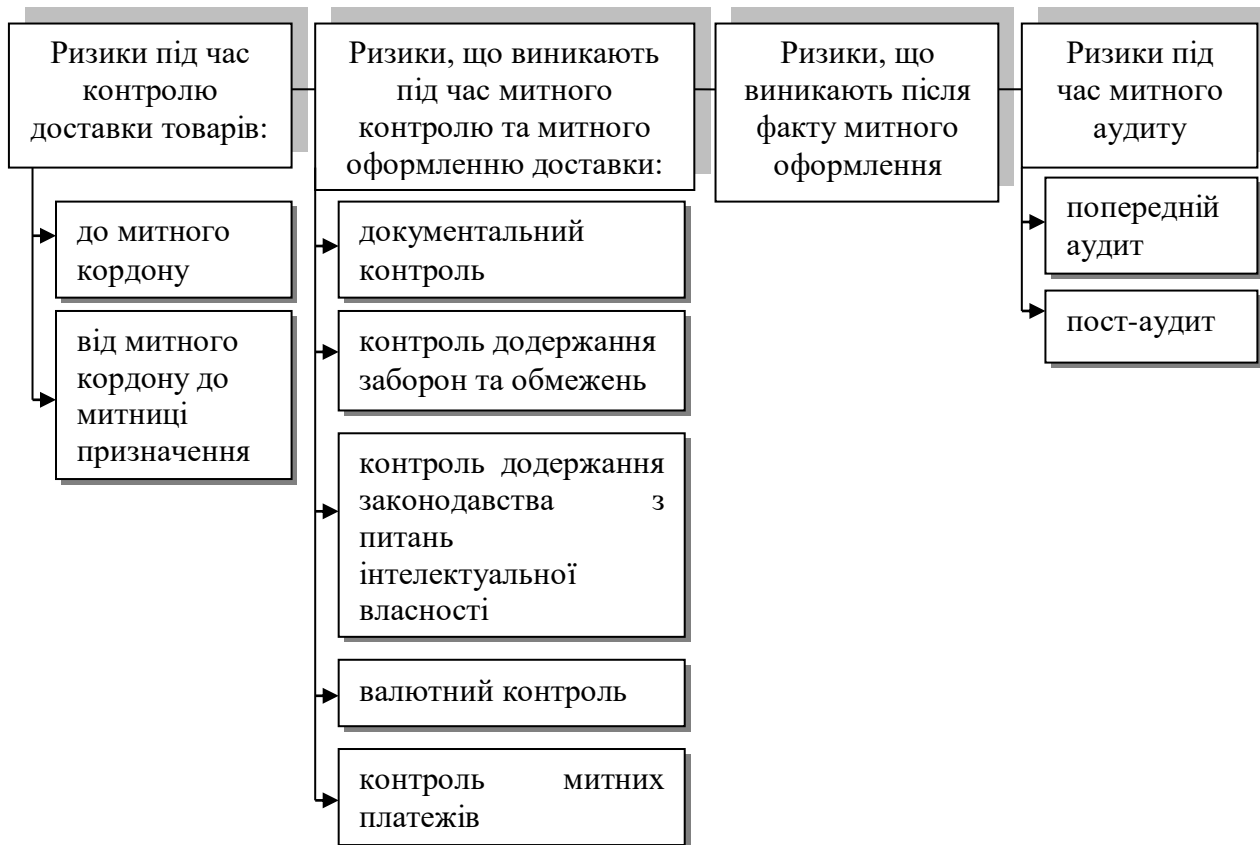


Рис. 5. 1. Етапи виникнення ризику в митній діяльності

- Документальний контроль включає ризик неправильного визначення коду товару, країни походження, неповноти кількісних і вартісних показників тощо.
- Під час контролю за додержанням заборон та обмежень розглядаються ризики ввезення заборонених товарів чи, наприклад, вивезення культурних цінностей.
- Валютний контроль пов'язаний перш за все з ризиком неправильного визначення митної вартості, що дає змогу ухилитися від повної сплати митних платежів (митна вартість є базою для нарахування мита, митних зборів, акцизного збору, ПДВ).

○ Ризики, пов'язані з правильним нарахуванням митних платежів, фактичним надходженням коштів, виявляються на етапі контролю митних платежів. На цьому етапі перевіряється податкова заборгованість у суб'єкта ЗЕД: наявність податкового боргу унеможливає застосування спрощеного митного контролю, відповідний суб'єкт ЗЕД потрапляє до так званого "чорного списку".

**Виникнення ризиків після факту митного оформлення** пов'язано з неможливістю перевірки деяких даних під час митного контролю (наприклад ризик невиконання зобов'язання про використання товарів цільового призначення чи переробки давальницької сировини).

Застосування **митного аудиту** передбачає ризики, що виникають під час преаудиту (попереднього аудиту) і митного пост-аудиту.

○ Митний преаудит – це новітній напрямок діяльності, він використовується в європейських країнах з метою визначення надійності економічного оператора, полегшення роботи щодо оцінки ризиків економічного оператора.

○ Митний пост-аудит розглядає як ефективність відбору об'єктів пост-аудиту, так і ризик невиявлення порушень. Оцінка ступеня ризику в пост-аудиті охоплює всі етапи, але найістотнішу роль відіграє на етапі відбору об'єктів для перевірки.

У країнах – членах Європейського Союзу такий відбір здійснюється за допомогою спеціально розробленого автоматизованого інформаційного модуля. Основними елементами такого модуля є база даних, що включає всю наявну інформацію про суб'єктів ЗЕД, і фактор ризику. Фактор ризику визначається для кожного суб'єкта ЗЕД і являє собою двозначне число: перша цифра означає оцінку ступеня ризику, друга – регулярність проведення перевірок. Залежно від комбінації цифр кожному суб'єктові ЗЕД присвоюється відповідний ступінь ризику: високий, середній, малий. Відповідно аудит проводиться в особливих випадках, достатність контролю під час митного оформлення. За допомогою бази даних і факторів ризику

визначаються періодичність, послідовність та обсяг планових перевірок. В Україні такої системи немає, а відбір об'єктів для проведення пост-аудиту здійснюється на основі переліку критеріїв, затверджених наказами митниць.

Інструменти мінімізації ризиків слід використовувати при перевірці як достовірності визначення митної вартості, країни походження товару, класифікації товару відповідно до УКТ ЗЕД, так і операцій, пов'язаних з можливою контрабандою, приховуванням товарів, перевезенням товарів, які по факту не відповідають документам.

У групі ризиків, пов'язаних зі здійсненням окремих зовнішньоекономічних операцій, доцільно розглядати основні індикатори (рис.5.2).

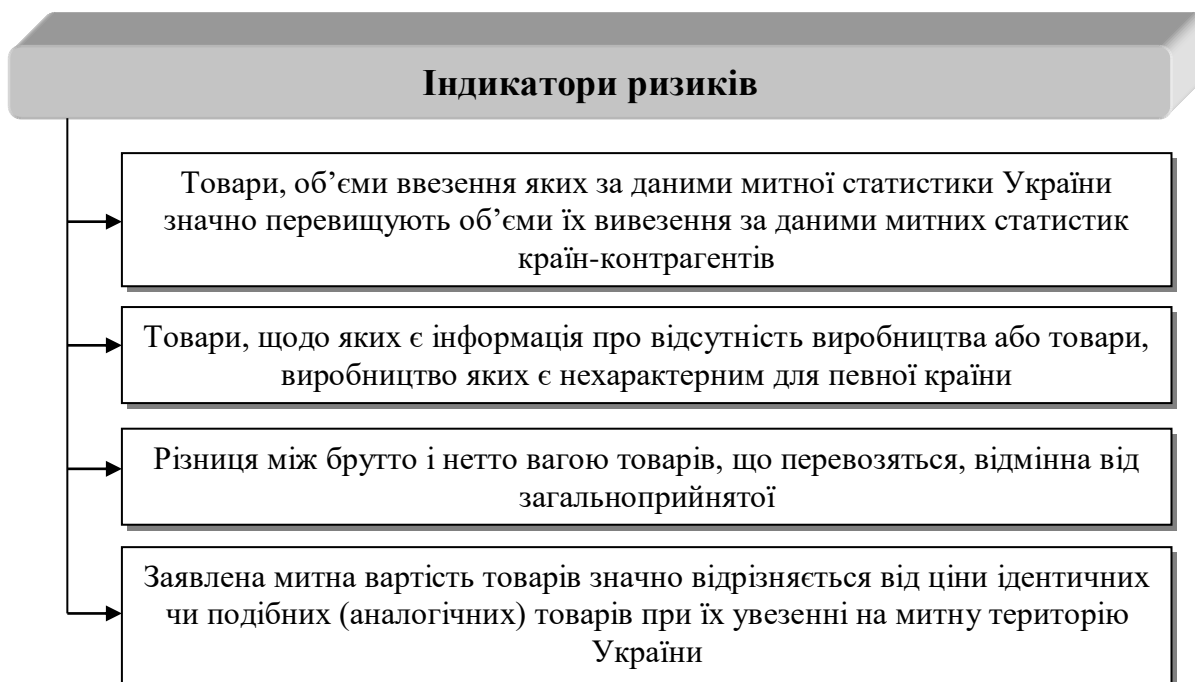


Рис. 5.2. Індикатори ризиків, що пов'язані зі здійсненням окремих зовнішньоекономічних операцій

До групи ризиків за особами, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, слід відносити індикатори, що характеризують кожну конкретну особу, яка містить ознаки сумнівності або навпаки може підпадати під спрощену митну процедуру.

Таким чином критерії ризиків за особами, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, є загальними та вказують на необхідність

поглибленого контролю безпосередньо конкретного декларанта, незалежно від здійснюваної ним операції, а критерії щодо ризиків, пов'язаних із здійсненням окремих зовнішньоекономічних операцій, вказують на конкретну сумнівну ознаку операції, на яку слід звернути підвищену увагу.

Основним інноваційним методом при здійсненні пост-аудиту є система ризиків ідентифікації сумнівних операцій та сумнівних декларантів.

У Міжнародній конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур Всесвітньої митної організації закріплено основні принципи митного контролю, що передбачають використання системи управління ризиками.

Пріоритетними завданнями для країн світу та України є введення в дію системи управління ризиками як основи спрощення митного пост-аудиту. Позитивними ознаками такого спрощення є зменшення кількості митних формальностей і скорочення часу митного оформлення, у результаті чого збільшується кількість суб'єктів ЗЕД та відбувається постійне зростання обсягів експортно-імпортних операцій як у грошовому, так і у кількісному втіленні. Негативним наслідком спрощення є збільшення ймовірностей порушень митного законодавства з боку суб'єктів ЗЕД та підвищення навантаження на посадових осіб митних органів.

Управління ризиками – це необхідність використовувати в управлінській діяльності різноманітні підходи, процеси, заходи, які дозволяють певною мірою (наскільки це можливо) прогнозувати можливість настання ризикованих подій і домагатися зниження ступеня ризику до допустимих меж.

Застосування системи управління ризиками дозволить підвищити ефективність пост-аудиту шляхом зосередження уваги на найбільш ризикованих переміщеннях.

Основна мета використання системи управління ризиками – це забезпечення якісної вибіркової пост-аудиту, прискорення митного оформлення товарів і транспортних засобів для добросовісних підприємств



та зосередження уваги на суб'єктах ЗЕД, що становлять ризик здійснення митного контролю.

Головними *цілями системи управління ризиками* є:

- практична реалізація положень статті 363 Митного кодексу України «Діяльність митних органів з оцінки та управління ризиками»;
- підвищення ефективності роботи органів ДФС під час митного контролю та митного оформлення за рахунок впровадження методів управління ризиками, у тому числі – аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій;
- встановлення єдиного підходу до здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками в фіскальній службі України.

Інформація про застосування системи управління ризиками, використання методів управління ризиками є головним інструментом, який застосовується у всьому світі для забезпечення вибіркової пост-аудиту та підвищення його ефективності.

## **5.2. Механізм системи аналізу та керування ризиками при здійсненні пост-аудиту**

Система аналізу та керування ризиками належать до основних складових, які допоможуть зробити митні процедури в Україні відповідними до критеріїв якості пост-аудиту. Процедури, що ґрунтуються на управлінні ризиками, дозволяють контролювати митне оформлення на ділянках, де існує найбільший ризик, а основний потік товарів і фізичних осіб може вільно переміщуватись через митний кордон України.

З метою забезпечення вибіркової митного контролю шляхом застосування системи управління ризиками, поліпшення ефективності роботи Державної фіскальної служби України під час митного контролю та митного оформлення за рахунок застосування методів управління ризиками, у тому

числі аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій, наказом Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 затверджено Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. Цей документ встановлює єдиний підхід до здійснення органами ДФС (їх структурними підрозділами) аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю.

*Основними завданнями системи аналізу та керування ризиками є:*

- ✓ створення єдиного інформаційного простору, що забезпечує функціонування системи аналізу та керування ризиками;
- ✓ розробка методик (програм) виявлення ризиків;
- ✓ виявлення потенційних і фіксація виявлених ризиків;
- ✓ виявлення причин і умов, що сприяють митним правопорушенням;
- ✓ оцінка можливості шкоди у разі виникнення потенційних ризиків, а також шкоди від виявлення ризиків;
- ✓ запобігання ризиками або їх мінімізація, а також визначення необхідних ресурсів і розроблення пропозицій щодо їх оптимального розподілу;
- ✓ розробка і застосування методик оцінки ефективності вжитих заходів;
- ✓ розробка реалізація заходів запобігання та мінімізації ризиків;
- ✓ контроль за реалізацією заходів запобігання та мінімізації ризиків;
- ✓ оцінка ефективності заходів для аналізу та керування ризиками й коригування управлінських рішень;
- ✓ накопичення та аналіз інформації про результати застосування окремих форм митного контролю або їх сукупності, а також про причини та умови, що сприяють митним правопорушенням.

*Мета впровадження системи аналізу та керування ризиками – це створення сучасної системи митного контролю та митного оформлення, яка*

на основі оптимального розподілу ресурсів митної служби України на найважливіших напрямках роботи системи аналізу та керування ризиками дозволяє запобігати порушенням законодавства України з питань митної справи.

*Об'єктами системи аналізу та керування ризиками є товари, що є предметом зовнішньоторговельних угод, транспортні засоби, що здійснюють переміщення товарів, заявлені до сплати суми податків та зборів, обрані форми митного контролю, відомості, що декларуються на момент митного оформлення.*

При запровадженні системи аналізу та керування ризиками необхідно приділити розподілу виявлених ризиків на певні категорії (рис. 5.3).

Розподіл ризиків на такі категорії дозволяють впровадити три взаємопов'язані системи керування ризиками, де системою вищого рівня буде загальноукраїнська, а нижчою регіональна та зональна система керування.

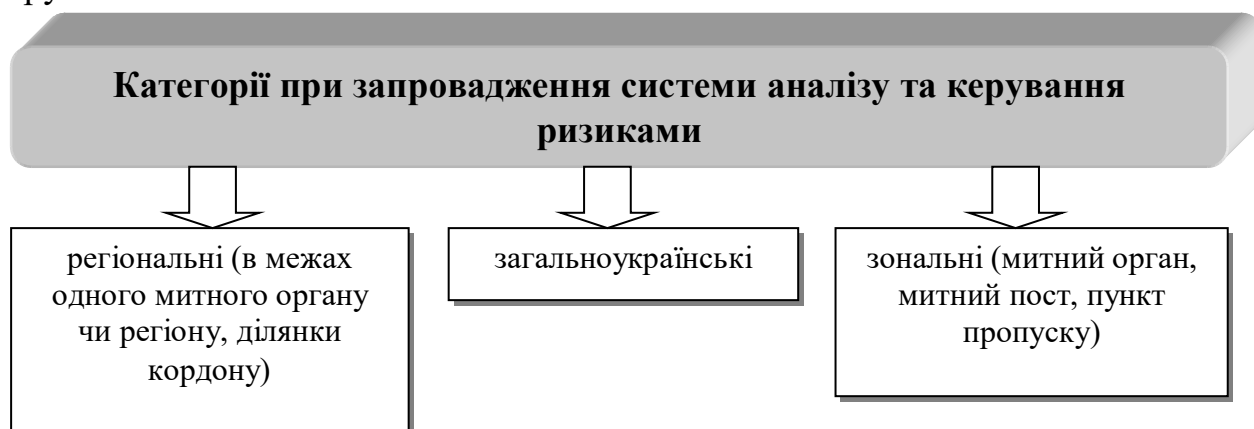


Рис. 5.3. Категорії при запровадженні системи аналізу та керування ризиками

Ризик - імовірність недодержання законодавства України з питань митної справи. Ризики поділяються на два типи: виявлений та потенційний.

Виявлений ризик - факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт.

Потенційний ризик - ризик, який не виявив себе, але умови для його

виникнення існують.

Аналіз ризику - систематичне використання наявної у органах ДФС інформації для визначення причин і умов виникнення ризиків та їх ідентифікації і оцінки можливих наслідків недодержання законодавства України з питань митної справи.

Класифікація сфер ризику наведено у таблиці 5.1.

Таблиця 5.1.

### Класифікація сфер ризику при пост-аудиті

Розділ	Назва сфер ризику
1. Митний режим	Імпорт, реімпорт, експорт, реекспорт, транзит, МЛС, спеціальна митна зона, магазин безмитної торгівлі, переробка на МТУ, переробка за межами МТУ, знищення або руйнування, відмова на користь держави
2. Можливий характер доручення	1. Неправильна класифікація товару згідно коду УКТ ЗЕД 2. Неправдиві дані про країну походження товарів 3. Заниження / завищення митної вартості товарів (шляхом віднесення частини коштів як сплату) 4. Неправильне відображення умов поставки товару, не включення витрат на транспортування і страхування 5. Ввезення товарів підакцизної групи під іншим найменуванням 6. Недекларування або неповне декларування товарів 7. Ввезення товарів під виглядом комплектуючих 8. Контрабанда / приховування від митного контролю
3. Можлива мета переміщення	1. Уникнення сплати / зменшення розміру ввізного / вивізного мита 2. Уникнення сплати особливих видів мита (антидемпінгове, специфічне, компенсаційне) 3. Відшкодування експортного ПДВ 4. Уникнення сплати акцизного збору 5. Використання митних пільг 6. Уникнення нетарифних обмежень
4. Вид товару, стосовно якого могло бути вчинено порушення	1. Товари с/г виробництва 2. Метали та брухт 3. Товари, які містять об'єкти права інтелектуальної власності 4. Отруйні, радіоактивні, вибухові речовини, небезпечні відходи 5. Наркотичні засоби, психотропні речовини 6. Зброя та боєприпаси 7. Історичні та культурні цінності 8. Міжнародна торгівля дикими видами тварин та рослин, що перебувають під загрозою знищення

Об'єктами аналізу ризиків можуть бути:

- товари, що перебувають під митним контролем або випущені для вільного обігу на митній території України;
- транспортні засоби, що використовуються для перевезення

пасажирів і товарів через митний кордон України;

○ відомості, що містяться у товаротransпортних та інших товаросупровідних документах і документах, що подаються до органу ДФС для здійснення митного контролю;

○ відомості, що містяться у зовнішньоекономічних договорах (або інших документах, що свідчать про зміст операції) юридичних або фізичних осіб;

○ документи, що підтверджують правомірність дій власника або вповноваженої ним особи відносно товарів, що перебувають під митним контролем;

○ діяльність митних брокерів (представників), власників митних ліцензійних складів, а також перевізників митних товарів;

○ результати застосування форм митного контролю;

○ органи ДФС України.

Для спрощення обробки інформації критерії ризику згруповано за певними ознаками (рис. 5.4).

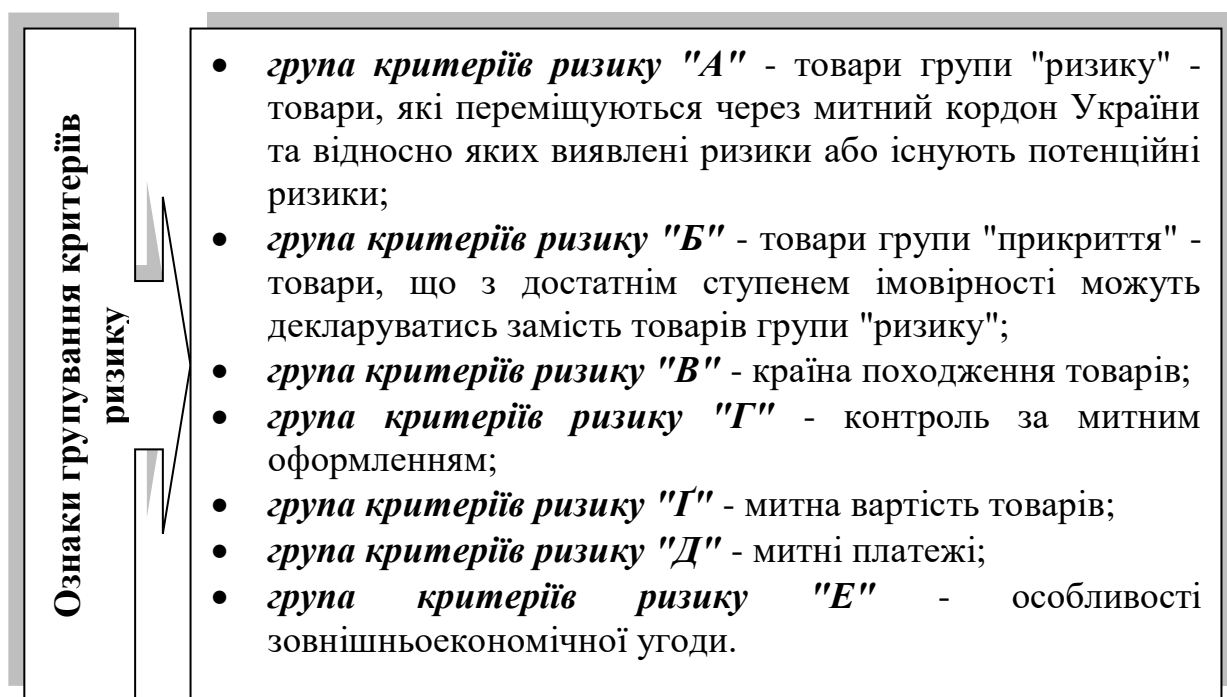


Рис. 5.4. Ознаки групування критеріїв ризику

Товари "групи ризику" — це товари, які можуть декларуватися не своїм

найменуванням з метою ухилення від сплати податків у повному обсязі та від дотримання встановлених вимог нетарифного регулювання; при класифікації яких зовнішні ознаки товарів та надані документи не дають можливості однозначно класифікувати їх згідно з УКТ ЗЕД.

**Група критеріїв ризику "А" - товари групи "ризик":**

A1. Товари із значними об'ємами переміщення, які забезпечують надходження найбільших сум митних платежів.

A2. Товари, щодо яких застосовуються високі адвалерні ставки ввізного мита.

A3. Товари, щодо яких застосовуються комбіновані або специфічні ставки ввізного мита.

A4. Товари, об'єми ввезення яких за даними митної статистики України значно менші об'ємів їх вивезення за даними митних статистик країн-контрагентів.

A5. Товари, які підлягають сертифікації, санітарному, ветеринарному, радіаційному та іншим видам контролю або іншим обмеженням на здійснення зовнішньоекономічних операцій з ними.

Проведення відділом номенклатури процедур класифікації при митному оформленні товарів, які увійшли до переліку товарів "групи ризику" здійснюється з урахуванням наступних факторів: митної вартості товару; ставки мита; застосування умов угоди про вільну торгівлю; митного режиму; найменування товару.

*Товари групи "прикриття"* — товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик".

**Група критеріїв ризику "Б" - товари групи "прикриття":**

B1. Товари, до яких застосовуються низькі ставки мита, і товари, щодо яких застосовуються ставки мита менші від ставок мита, що застосовуються до товарів, які класифікуються в тій же товарній позиції та/або за своїми характеристиками і зовнішнім виглядом відносяться до них.

B2. Товари, які звільняються від сплати податків і зборів відповідно до

законодавства України.

Б3. Товари, об'єми ввезення яких за даними митної статистики України значно перевищують об'єми їх вивезення за даними митних статистик країн-контрагентів.

**Група критеріїв ризику "В" - країна походження товарів:**

В1. Товари, які декларуються походженням з країн, з якими Україною укладені угоди про вільну торгівлю.

В2. Товари, щодо яких є інформація про відсутність виробництва або товари, виробництво яких є нехарактерним для певної країни.

**Група критеріїв ризику "Г" - контроль за митним оформленням:**

Г1. Товари, заявлені в одній ВМД, але доставлені в декількох автотранспортних засобах, вагонах або контейнерах (за винятком наливних, насипних вантажів, товарів, що перевозяться залізничним транспортом у відкритому рухомому складі).

Г2. Дроблення партії товарів - декларування однієї партії товарів у декількох ВМД.

Г3. Товари, щодо яких нормативно-правовими актами встановлено місця їх переміщення через митний кордон України або місця їх митного оформлення.

Г4. Пред'явлення товарів для митного оформлення в митний орган, відмінний від митного органу призначення, зазначеного в документі контролю за доставкою товарів або книжці МДП.

Г5. Різниця між брутто і нетто вагою товарів, що перевозяться, відмінна від загальноприйнятої (для конкретних товарів).

Г6. Відмінне від установлених норм завантаження транспортного засобу.

Г7. Вага одиниці товару не є характерною для даного товару або ідентичних чи подібних (аналогічних) товарів.

Г8. В одному транспортному засобі та/або в одному пакувальному місці одночасно перевозяться товари, деякі з яких відносяться до товарів

групи "ризик", а інші - до товарів групи "прикриття", за переваги товарів груп "прикриття".

Г9. В одному транспортному засобі одночасно перевозяться товари з різними вимогами до умов їх перевезення.

Г10. У представлених декларантом документах містяться неповні та/або суперечливі відомості, які викликають сумніви в їх достовірності.

Г11. Відсутність відмітки прикордонного пункту пропуску у представлених товаротransпортних та інших товаросупровідних документах.

Г12. Декларування товарів, віднесених нормативно-правовими актами Держмитслужби України до товарів груп "ризик" або "прикриття".

Г13. Кількість транспортних засобів, оформлених співробітниками пункту пропуску, митного поста, митниці, які здійснюють митний контроль й митне оформлення, перевищує пропускну спроможність даного поста, митниці.

Г14. Одержувачами або відправниками товарів є особи, які притягувалися до відповідальності за порушення митних правил, постанови за якими не виконані.

Г15. Відсутність облікової картки учасника зовнішньоекономічної діяльності в одержувача / відправника товару.

Г16. Оформлення вантажу "спеціальна технічна та конструкторська документація" у митному режимі експорту.

#### **Група критеріїв ризику "Г" - митна вартість товарів:**

Г1. Заявлена митна вартість товарів значно відрізняється від ціни ідентичних чи подібних (аналогічних) товарів при їх ввезенні на митну територію України.

Г2. Заявлена фактурна та відповідно митна вартість товарів значно завищена при їх вивезенні за межі митної території України.

#### **Група критеріїв ризику "Д" - митні платежі:**

Д1. Податки та збори, що підлягають сплаті, у розрахунку на одиницю товару (ваги, кількості тощо), менші визначеної (розрахункової) величини



для цього товару.

**Група критеріїв ризику "Е" - особливості зовнішньоекономічної угоди:**

Е1. Товари переміщуються через митний кордон України за зовнішньоекономічними договорами (контрактами), відмінними від договорів купівлі-продажу.

Е2. Товари переміщуються за зовнішньоекономічними договорами (контрактами), в яких не наведено суттєвих умов угоди (наприклад, не визначено предмет договору, відсутні перелік товарів і його кількість, ціна за одиницю товару тощо).

Е3. Сторони зовнішньоекономічного договору (контракту) є взаємозалежними.

Е4. Одна зі сторін зовнішньоекономічного договору зареєстрована в офшорній зоні.

Е5. Одна зі сторін зовнішньоекономічного договору (контракту) має особливий статус, наприклад є дилером, дистриб'ютором тощо.

Е6. Учасники зовнішньоекономічного договору (контракту) мають ознаки "фірм-одноденок".

Е7. Учасниками зовнішньоекономічного договору (контракту) є особи (організації), стосовно яких є інформація про протиправну діяльність цих осіб (організацій), їх засновників, фактичних власників тощо, отримана від правоохоронних, податкових або інших компетентних органів України та іноземних держав, а також від міжнародних організацій.

Е8. Невідповідність країни-контрагента та валюти розрахунку передбаченим зовнішньоекономічним договором або оплата за товар за зовнішньоторговою угодою здійснюється у валюті України, цінними паперами або шляхом клірингових розрахунків.

Е9. Зовнішньоекономічним договором (контрактом) передбачено здійснення платежів через банки, які розташовані в офшорних зонах або мають ненадійну репутацію.

Основна задача аналізу ризиків – на підставі всіх введених до нього профілів ризику здійснити оцінку ризику та видати повідомлення із зазначенням необхідних заходів, що слід зробити для перевірки законності зовнішньоекономічної операції посадовій особі, яка здійснює митне оформлення та митний контроль.

Аналіз ризиків дозволяє автоматизувати оцінку ризику. Процес аналізу здійснюватись в два основні етапи :

- спочатку оцінка ризику по кожному профілю ризику;
- потім визначення переліку форм контролю в цілому.

Для підвищення інформативності роботи аналізу ризиків використовують індикацію кольором.

“Зелений” – за модулями аналізу ризиків не виявлено ризику. Зелений колір означає, що в модуля аналізу ризиків немає даних щодо ризикованості зовнішньоекономічної операції. Тому рішення про проведення форм контролю по ВМД приймається інспектором самостійно.

“Жовтий” – за модулями аналізу ризиків виявлено ризик та сформовано перелік форм контролю. Всі форми контролю передбачають здійснення документальної перевірки та інших заходів, що не потребують огляду вантажу чи транспортному засобу.

“Червоний” – за модулями аналізу ризиків виявлено ризик та сформовано перелік форм контролю, які передбачають здійснення заходів, що потребують огляду вантажу чи транспортного засобу.

Отже, аналіз ризику це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи. Керування ризиком - це систематична робота з розробки та практичної реалізації заходів запобігання і мінімізації ризиків, методики оцінки ефективності їх застосування, а також контролю за застосуванням митних процедур, яка передбачає безперервне оновлення.

### 5.3. Процес управління ризиками у Державній фіскальній службі України

Світовий досвід свідчить, що активний розвиток дій пост-аудиту передбачає розмежування об'єктів контролю на групи ризику, що дозволять забезпечити збільшення виявлених порушень митного законодавства. Необхідність концентрації зусиль контролерів на методах аналізу ризиків, які дозволяють розділити сукупність осіб, які підлягають перевірці на тих, які мають невисоку ймовірність ризику порушень, і тих, які можуть мати помилки та фінансові порушення високого ступеня ймовірності, визначається розвитком в митних органах системи управління ризиками.

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

*Завданнями системи управління ризиками в пост-аудиті є наступні:*

- збирання та аналіз інформації про товари і транспортні засоби, що переміщується суб'єктами ЗЕД;
- виявлення загроз економічній, екологічній, транспортній безпеці країни;
- застосування додаткових заходів митного контролю товарів, зовнішньоекономічних операцій, суб'єктів ЗЕД груп ризику;

- застосування вибіркового заходів митного контролю, спрощеного митного оформлення для законослухняних суб'єктів ЗЕД.
- Система управління ризиками (СУР) ґрунтується на наступних базових принципах (рис. 5.5).

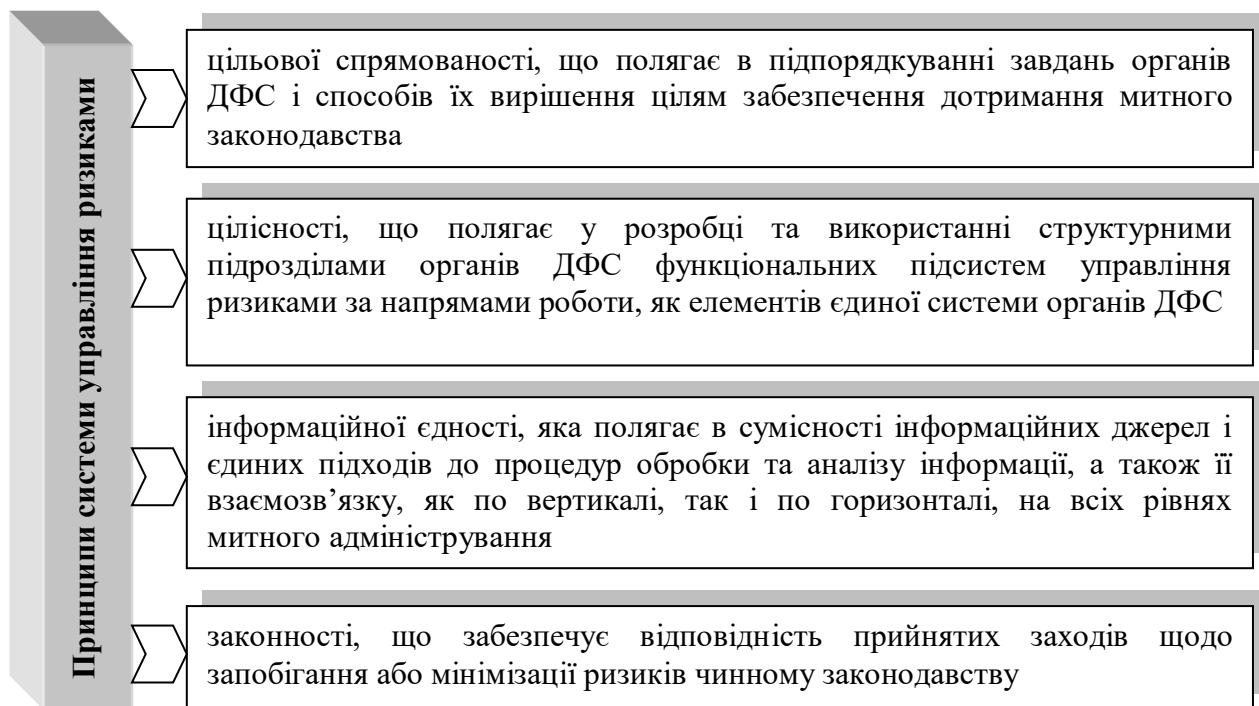


Рис. 5.5. Принципи системи управління ризиками (СУР)

***Застосування СУР при організації пост-аудиту дозволяє:***

- ✓ ефективно використовувати ресурси органів ДФС шляхом переходу від тотального митного контролю при переміщенні товарів через митний кордон до цілеспрямованого вибіркового контролю, що спрямоване на забезпечення прискорення переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон;
- ✓ скоротити час проведення процедур митного оформлення та контролю, і звільнити учасників ЗЕД від зайвих форм митного контролю при переміщенні товарів;
- ✓ ефективно проводити митний контроль з використанням методів аудиту.

Для ефективного застосування системи управління ризиками потрібно визначити організацію процесу управління ризиками. Схема процесу та рекомендації щодо застосування зазначених у ній етапів наведено в Інструкції з управління ризиками Всесвітньої митної організації (рис. 5.6).

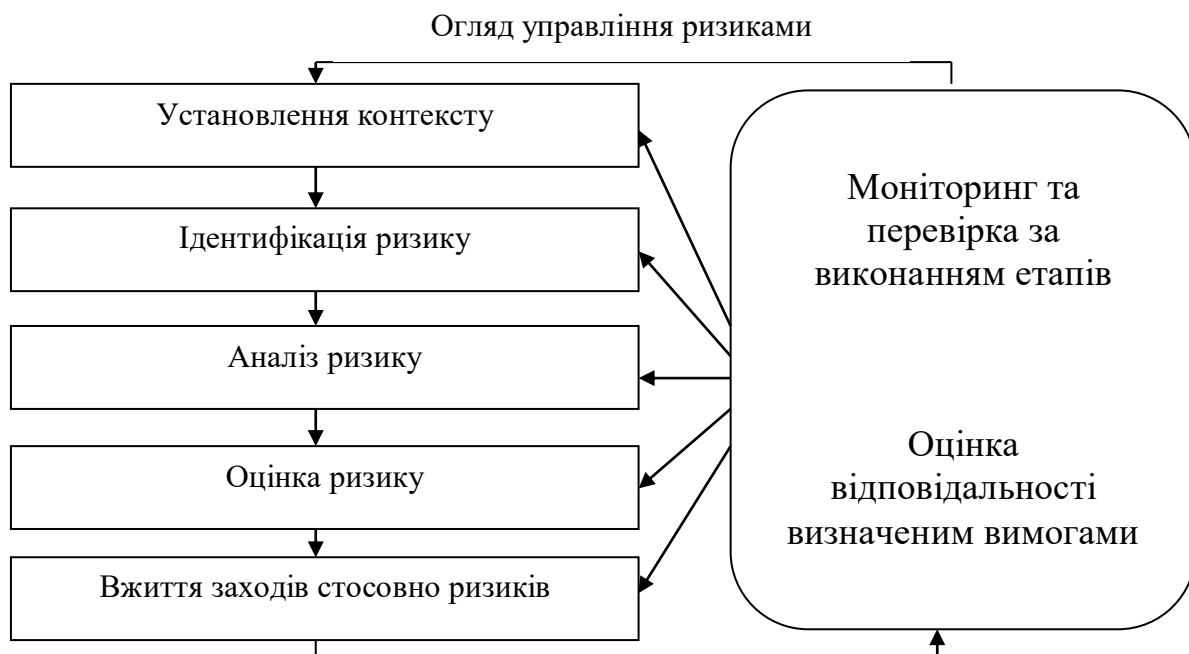


Рис. 5.6. Процес управління ризиками

**Установлення контексту** управління ризиками передбачає визначення рівнів, які включатиме система управління ризиками (стратегічний, операційний, тактичний), а також визначення сфер ризику, індикаторів ризику та структури їх аналізу.

**Етап ідентифікації ризиків** передбачає з'ясування того, які ризики, чому і як можуть виникнути. Даний етап потребує ретельного опису процесу контролю, включаючи:

- учасників ЗЕД;
- місце, час і суть ризику, а також суб'єкта ризику;
- небезпеки, що можуть виникнути, та їх негативний вплив;
- причини виникнення окремого порушення.

**На етапі аналізу ризиків** слід проаналізувати ризики щодо ймовірності їх виникнення, наслідків та визначити механізми контролю. Поєднанням

даних елементів визначається оцінний рівень ризику. Якщо оцінні рівні низькі, то такі ризики можуть потрапити в категорію “прийнятних”, і щодо них може не знадобитися вжиття будь-яких заходів.

**Оцінка й установлення пріоритетів стосовно ризиків** передбачає розподіл ризиків для визначення пріоритетів управління. Існують різні види систем класифікації. Поширена оцінка за високим, середнім і низьким рівнем ризику. На заключному етапі навпроти декларації з’являється іконка відповідного кольору, що сигналізує про рівень ризику під час оформлення. Так, зелений колір свідчить, що ступінь ризику нульовий, червоний – навпаки – ступінь ризику високий.

**Вжиття заходів щодо ризиків** - проведення моніторингу низько пріоритетних ризиків. Для інших ризиків слід розробити й реалізувати конкретний план управління, що включає врахування ресурсів органів ДФС(кадрових, фінансових і технічних).

**Моніторинг і перевірка** - проведення оцінки раніше визначених ризиків. Оцінку ефективності слід проводити на регулярній основі на всіх етапах, її метою є визначення слабких місць у механізмах контролю й подання рекомендацій з удосконалення. Департаментом боротьби з контрабандою, аналізу ризиків і протидії корупції ведеться постійна робота з удосконалення системи аналізу та управління ризиками, експертна комісія не рідше 1 разу на рік переглядає всі профілі ризику.

Для того щоб процес управління ризиками був успішним та ефективним, він має постійно оцінюватися.

**Оцінка відповідності визначеним вимогам** – це діагностичний інструмент, що дозволяє оцінити рівень відповідності суб’єктів ЗЕД, перевізників вимогам ведення експортної та імпоротної діяльності, відповідності митних правил та митних процедур, що застосовуються до товарів тощо. Крім того, оцінка відповідності може використовуватися органами ДФС для оцінки власної діяльності.

Інформація, отримана в результаті пост-аудиту, має використовуватися

в побудові системи профілів ризику.

Значною мірою ефективність застосування системи аналізу й управління ризиками під час пост-аудиту залежить від наповнення системи профілями ризику.

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

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

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

**Профіль ризику** – сукупність відомостей про сферу ризику, індикаторів ризику, а також вказівки із застосування необхідних заходів запобігання або мінімізації ризику.

Профільовання ризиків спрямоване на аналітичну підтримку персоналу, який безпосередньо несе службу на митному кордоні, та передбачає обробку короткої інформації, визначення профілю ризику (опису загрози та алгоритму дій персоналу) і вжиття оперативних (у режимі реального часу) заходів.

Відправним етапом профільовання ризиків є встановлення профілю ризику. Він застосовується під час виконання митних формальностей з метою попередження працівника митної служби про наявність ризику порушення митного законодавства, а також надання конкретних вказівок про застосування відповідних форм контролю.

Кінцева мета застосування профілю – забезпечення митної безпеки шляхом прийняття управлінського рішення.

Профілі ризику залежно від можливості автоматизації їх застосування можуть бути документальними (неавтоматизований контроль із застосуванням СУР) або електронними (автоматизований або комбінований контроль із застосуванням СУР).

Електронні профілі ризику розробляються центральним підрозділом з питань координації застосування СУР.

Документальні профілі ризику розробляються структурними підрозділами ДФС, митницями ДФС та підлягають погодженню з центральним підрозділом з питань координації застосування СУР.

Електронний профіль ризику застосовується у всіх митницях (митних постах) ДФС, якщо інше не визначено самим профілем ризику.

Документальний профіль ризику, розроблений структурним підрозділом ДФС, застосовується у всіх митницях (митних постах) ДФС, якщо інше не визначено самим профілем ризику.

Документальний профіль ризику, розроблений митницею ДФС, застосовується у зоні діяльності митниці ДФС, яка його розробила.

Для профілю ризиків важливими є сфера ризику та індикатори ризику.

**Сфера ризику** – окремі згруповані об'єкти аналізу, щодо яких потрібно застосувати окрему форму митного контролю або їх сукупність.

**Індикатори ризику** – визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати відбір об'єкта контролю .

Найчастіше профіль ризику являє собою документ і застосовується як у документальному, так і в автоматизованому вигляді, тобто має вигляд паспорта і програмного коду. Паспорт профілю ризику розробляється для документальних (Додаток 14) та електронних профілів ризику (Додаток 15) і використовується для їх документального опису.

Програмний код формується тільки для електронних профілів ризику і використовується для їх програмної реалізації.

Паспорт профілю ризику зберігається протягом строку дії профілю



ризик, але не менше 3 років після припинення його дії.

Крім того, до профілю ризику готується аналітична довідка (Додаток 3) для врахування розглянутих у профілі ризику проблем, мінімізації ризику, удосконалення митної справи. Вона передбачає опис розглянутих у профілі сфер ризику, результатів аналітичних розрахунків з цього питання, опис чинників, що спричинюють виникнення проблеми (наприклад, конкретні колізії в законодавстві; заходи тарифного та нетарифного регулювання), оцінку описаного ризику, зокрема оцінку можливої шкоди від його прояву, визначення пропозицій щодо можливих заходів, застосування яких зможе зменшити описаний ризик, усунути причини його виникнення чи мінімізувати шкоду (можливе внесення змін до нормативно-правових актів, які регулюють порядок митного контролю та митного оформлення тощо).

Аналітична довідка готується, щоб підвищити якість профілю ризику шляхом комплексного опрацювання проблемного питання та подальшого використання отриманих результатів аналізу ризику.

Профілі ризику різняться між собою: одні можуть бути спрямовані на конкретний товар, інші – на цілу групу, деякі профілі ризику використовуються тільки при експорті, а інші – при імпорті й транзиті.

Під час пост-аудиту працівники органів ДФС опрацьовують величезні масиви інформації, досліджують різні сфери ризику, такі як законослухняність, організаційна структура, товаропотоки тощо. Ефективна організація пост-аудиту дозволяє проводити фінансовий аналіз на основі даних бухгалтерської звітності для отримання ключових, найбільш інформативних параметрів, які даватимуть об'єктивну й точну картину фінансового стану організації, її прибутків та збитків, змін у структурі активів і пасивів, у розрахунках з дебіторами та кредиторами, на підставі яких можна оцінювати можливості організації виконувати зобов'язання щодо сплати митних платежів, пені, штрафів.

Здійснення пост-аудиту надає змогу виявляти незаконні схеми ухилення від сплати податків і зборів, що мають системний характер,

розробити відповідні критерії ризиків для виявлення порушень чинного законодавства, сприяти вирішенню проблемних питань шляхом формулювання пропозицій щодо зміни законодавчої бази.

Крім того, результати перевірок суб'єктів ЗЕД можуть використовуватися у формуванні негативної та позитивної історії профілю ризику, що може як підвищити, так і знизити ступінь ризику. Звісно, значення негативної історії залежатиме від характеру порушення, адже для конкретного профілю ризику певні порушення можуть бути більш вагомими, а деякі – взагалі несуттєвими.

У органах ДФС розробка профілів, що застосовуються на регіональному рівні, – це перспективний напрямок діяльності. Оскільки результати контрольно-перевірної діяльності несуть інформацію за конкретним суб'єктом ЗЕД, що розташований у зоні діяльності відповідного органу ДФС, інформація, отримана в результаті пост-аудиту, може бути використана для побудови "рамкових" регіональних профілів ризиків.

#### **5.4. Функції та завдання Департаменту таргетингу та управління митними ризиками**

Державна фіскальна служба України розвиває та вдосконалює систему управління ризиками у сфері митного контролю. Розпорядженням КМУ «Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року» від 27 грудня 2017 р. № 978-р. схвалено Стратегію розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року та План заходів з реалізації Стратегії розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року, реалізація яких розрахована на 5 років з 2018 – до 2022 року. Документ розроблений на основі кращих міжнародних практик і законодавства ЄС, рекомендацій Міжнародного валютного фонду та експертів проекту Twinning «Підтримка Державної фіскальної служби України у розвитку елементів інтегрованого

управління кордонами у митній сфері”.

Система управління ризиками почала впроваджуватись у роботу митних органів з 2005 року. Наразі аналіз та оцінка ризиків здійснюється у режимі on-line. Автоматизована система аналізу та управління ризиками (АСАУР) дає змогу електронного відбору документів або переміщень товарів, транспортних засобів, осіб через державний кордон, за якими необхідно посилити митний контроль, визначити перелік митних формальностей, оцінити найбільш ризикові зовнішньоекономічні транзакції. У середньому щомісяця АСАУР забезпечує проведення оцінки ризиків по близько 200 тис митних декларацій, 290 тис переміщень комерційних транспортних засобів та 1,26 млн пасажирських переміщень.

Подальший розвиток системи управління ризиками буде сконцентровано у наступних напрямках:

- законодавче забезпечення;
- організаційна структура;
- процеси управління ризиками;
- взаємодія з державними органами;
- ІТ-рішення;
- ресурсне забезпечення;
- підготовка персоналу.

Вже у 2018 році запланована низка суттєвих змін, зокрема, в організаційній структурі ДФС та її територіальних органів, що створить підґрунтя для подальшого розвитку системи управління ризиками в Україні. Мова йде про створення окремих структурних підрозділів з питань управління ризиками, розроблення і супроводження автоматизованої системи.

Крім того, з нововведень, передбачених Стратегією вже у цьому році – запровадження системи автоматизованого розподілу суб'єктів господарювання в залежності від їх характеристик та історії діяльності для використання інформації під час проведення автоматизованого аналізу та

оцінки ризиків. Така система дозволить автоматизовано формувати групи добропорядних суб'єктів господарювання на базі об'єктивно встановлених критеріїв та надавати їм окремі спрощення під час митного контролю. Прикладом таких спрощень може бути суттєве зменшення частки митних оглядів по зовнішньоекономічних операціях таких суб'єктів господарювання.

Також планується запровадити механізм надання перевізниками попередньої інформації про товари і транспортні засоби, заплановані до переміщення, в обсязі та з дотриманням часових нормативів у рамках міжнародних стандартів. Це дозволить здійснювати аналіз та оцінку ризиків до прибуття таких товарів і транспортних засобів у пункт пропуску.

Щодо посилення роботи за напрямом взаємодії з держорганами, то Стратегія передбачає обмін інформацією в режимі реального часу, що може бути використана для проведення аналізу та оцінки ризиків, а також виявлення та попередження порушень законодавства. Наприклад, мова йде про передачу даних від Держприкордонслужби до ДФС про осіб, які переміщуються через державний кордон.

Реалізація Стратегії та відповідного плану заходів дозволить досягти основної мети застосування системи управління ризиками. З одного боку буде забезпечений оптимальний баланс між спрощенням та прискоренням митних формальностей для добропорядного бізнесу, а з другого - забезпеченням належного контролю за товарами, транспортними засобами, які переміщуються через митний кордон України.

Аналіз, виявлення та оцінка ризиків, розроблення і реалізація практичних заходів з управління ризиками, аналіз результатів та коригування вжитих заходів здійснюються органами ДФС та їх структурними підрозділами в межах компетенції, зокрема Департаменту таргетингу та управління митними ризиками, що входить до структури Державної фіскальної служби України.

**Основними завданнями Департаменту таргетингу та управління митними ризиками є:**

- здійснення управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного контролю;
- проведення аналізу та оцінки митних ризиків, у тому числі шляхом таргетингу;
- розробка та реалізація практичних заходів з управління ризиками;
- координація застосування системи управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю, оцінка її застосування;
- методологічне забезпечення та розвиток системи управління ризиками;
- моніторинг митного контролю та митного оформлення, у тому числі із застосуванням систем відеоспостереження.

**Департамент таргетингу та управління митними ризиками виконує такі основні функції та процедури:**

- впровадження та координація застосування системи управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного контролю;
- визначення пріоритетних напрямів розробки та реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю (формування реєстру ризиків);
- розробка вимог та координація побудови автоматизованих систем аналізу та управління ризиками під час митного контролю та оформлення;
- здійснення у межах компетенції аналізу та оцінки ризиків, аналізу причин та умов, що призвели до виникнення ризику, з метою розробки профілів ризику та інших заходів (інструментів) з управління ризиками;
- здійснення он-лайн – моніторингу за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і громадянами устанавленого законодавством порядку переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України в автомобільних пунктах пропуску через митний кордон України, а також в інших місцях проведення митних процедур, за правильністю застосування вимог законодавства у сфері державної митної справи;

- здійснення у межах компетенції аналізу інформації про вчинені порушення законодавства України з питань державної митної справи, причини та умови, що призвели до виникнення ризику, з метою управління митними ризиками, в тому числі таргетингу (націлювання);

- за допомогою програмно-інформаційних комплексів ДФС здійснення дистанційного контролю (моніторингу) митного контролю та/або митного оформлення, у тому числі із застосуванням систем відеоспостереження;

- внесення пропозицій щодо удосконалення державної митної справи, запровадження міжнародного досвіду з питань управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю;

- підготовка пропозицій щодо удосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та розробка проектів законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства фінансів України, наказів ДФС з питань, що належать до компетенції Департаменту.

Передбачається, що фахівці Департаменту таргетингу та управління митними ризиками в цілодобовому режимі здійснюватимуть відеоаналітику та віддалене спостереження за пунктами пропуску та зонами митного контролю, он-лайн моніторинг процесів митного контролю та оформлення, координацію оперативних заходів та взаємодію з усіма зацікавленими сторонами, а також супроводження системи управління ризиками та її постійну актуалізацію.

Запуск таргетинг-центру (ТЦ) дасть можливість спростити та прискорити митні формальності для сумлінних суб'єктів господарювання, суттєво підвищить результативність митного контролю та зменшить корупційні ризики за рахунок перенесення частини повноважень щодо прийняття рішень до ТЦ.

## Рекомендована література за розділом 5

1. Івашова Л.М. Основи митного пост аудиту [Текст] : навч. посіб. / Івашова Л.М., Єдинак Т.С., Єдинак В.Ю. ; вступне слово д.е.н. Пашка П.В. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. – 200 с.
2. Егоров К. И. Соотношение государственных и негосударственных видов финансового контроля / К. И. Егоров // Право и образование. – 2007. – № 10. – С. 124–131
3. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).
4. Митний кодекс України від від 13.03.2012 № 4495-VI (редакція від 23.10.2013) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
5. Мороз Б.І. Деякі аспекти розвитку системи аналізу ризиків порушення митного законодавства / Б.І. Мороз, С.М. Коноваленко // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». – 2011. - №17. – С.109-114.
6. Науменко В. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / В. П. Науменко, П. В. Пашко, В. А. Руссков. – К. : Знання, 2004. – 238 с
7. Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту державної митної служби України : наказ Держмитслужби України від 30.05.2005 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://war.nau.ua/doc/?uid=1025.13044.2&nobreak=1>.
8. Про затвердження Положення про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту : наказ Держмитслужби України від 02.12.2003 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.5927.0>.
9. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>.
10. Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: розпорядження Кабінету міністрів України від 27 грудня 2017 р. № 978-р [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#n10>.
11. Руководство по управлению рисками. Всемирная таможенная организация, Брюссель, 2003.
12. Терещенко С.С. Правова основа формування системи аналізу ризиків як інструменту вдосконалення технології здійснення митних процедур [Текст] / С.С. Терещенко, С.В. Галько // Митна безпека. Серія «Право». – 2010. - №2. – С.26-36.

13. Харкавий М. Аналіз управління ризиками як основа здійснення митного пост-аудиту // М. Харкавий // Економічний аналіз. – 2012. – Випуск №11. – Ч.1. – С. 264-266.

### *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Поняття ризику і управління ризику в митному пост-аудиті
2. Етапи виникнення ризику в митній діяльності
3. Сутність пре-аудиту та пост-аудиту при виявленні ризиків
4. Індикатори ризиків, що пов'язані зі здійсненням окремих зовнішньоекономічних операцій
5. Мета використання системи управління ризиками
6. Цілі системи управління ризиками
7. Завдання системи аналізу та керування ризиками
8. Мета та об'єкти системи аналізу та керування ризиками
9. Категорії при запровадженні системи аналізу та керування ризиками
10. Класифікація сфер ризику при пост-аудиті
11. Групування критеріїв ризику
12. Індикація кольором при аналізі ризиків
13. Завдання та принципи системи управління ризиками в пост-аудиті
14. Процес управління ризиками
15. Сутність та завдання профілю ризиків
16. Функції Департаменту таргетингу та управління митними ризиками
17. Завдання Департаменту таргетингу та управління митними ризиками
18. Порухення ризиків, що враховуються під час пост-аудиту
19. Мета порушень ризиків, що враховуються під час пост-аудиту
20. Види товарів, стосовно якого може бути вчинено порушення ризиків, що враховуються під час пост-аудиту

### *Тести для перевірки знань*

#### **1. Управління ризиками при пост-аудиті – це...**

а) факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт;

б) це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи;

в) це робота органів ДФС з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів;



г) розподіл ризиків за типами.

## **2. Виявлений ризик при пост-аудиті– це...**

а) факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт;

б) це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи;

в) це робота органів ДФС з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів;

г) розподіл ризиків за типами.

## **3. Аналіз ризику при пост-аудиті – це...**

а) факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт;

б) це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи;

в) це робота органів ДФС з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів;

г) розподіл ризиків за типами.

## **4. Селекція ризиків при пост-аудиті – це...**

а) факт, відомий ризик, коли порушення законодавства України з питань митної справи вже відбулося і органи ДФС мають інформацію про даний факт;

б) це систематичне використання органами ДФС наявної у них інформації для визначення обставин та умов виникнення ризиків, їх ідентифікації і оцінки ймовірних наслідків недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи;

в) це робота органів ДФС з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів;

г) розподіл ризиків за типами.

## **5. При групуванні критеріїв ризику «Товарами групи «ризик» - є...**

а) товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик";

б) товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно

яких виявлені ризики або існують потенційні ризики;

в) ризик, який не виявив себе, але умови для його виникнення існують;

г) визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати вибір об'єкта контролю.

#### **6. При групуванні критеріїв ризику «Товарами групи «прикриття» -**

Є...

а) товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик";

б) товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно яких виявлені ризики або існують потенційні ризики;

в) ризик, який не виявив себе, але умови для його виникнення існують;

г) визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати вибір об'єкта контролю.

#### **7. Індикатори ризику – це...**

а) товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик";

б) товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно яких виявлені ризики або існують потенційні ризики;

в) ризик, який не виявив себе, але умови для його виникнення існують;

г) визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати вибір об'єкта контролю.

#### **8. Потенційний ризик – це...**

а) товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик";

б) товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно яких виявлені ризики або існують потенційні ризики;

в) ризик, який не виявив себе, але умови для його виникнення існують;

г) визначені критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє здійснювати вибір об'єкта контролю.

#### **9. Валютний контроль пов'язаний з...**

а) з ризиком неправильного визначення коду товару, країни походження, неповноти кількісних і вартісних показників тощо;

б) з ризиком неправильного визначення митної вартості, що дає змогу ухилитися від повної сплати митних платежів;

в) з ризиком недоставлення товарів до митного кордону України;

г) жодної правильної відповіді.

#### **10. Документальний контроль пов'язаний з...**

а) з ризиком неправильного визначення коду товару, країни походження, неповноти кількісних і вартісних показників тощо;

- б) з ризиком неправильного визначення митної вартості, що дає змогу ухилитися від повної сплати митних платежів;
- в) з ризиком недоставлення товарів до митного кордону України;
- г) жодної правильної відповіді.

**11. Етапи виникнення ризику в митній діяльності поділяються на:**

- а) ризики під час контролю доставки товарів, ризики, що виникають під час митного контролю та митного оформлення доставки, ризики у митного аудиту;
- б) ризики під час контролю доставки товарів та ризики у митного аудиту;
- в) ризики під час контролю доставки товарів, ризики, що виникають під час митного контролю та митного оформлення доставки, ризики, що виникають після факту митного оформлення, ризики у митного аудиту;
- г) жодної правильної відповіді.

**12. Митним преаудитом називають...**

- а) ефективність відбору об'єктів пост-аудиту і ризику невиявлення порушень;
- б) оцінку ступеня ризику в пост-аудиті, що охоплює всі етапи;
- в) визначення надійності економічного оператора, полегшення роботи щодо оцінки ризиків економічного оператора;
- г) жодної правильної відповіді.

**13. Метою використання системи управління ризиками - є ...**

- а) забезпечення якісної вибіркової пост-аудиту;
- б) прискорення митного оформлення товарів і транспортних засобів для добросовісних підприємств;
- в) зосередження уваги на суб'єктах ЗЕД, що становлять ризик здійснення митного контролю;
- г) усі відповіді вірні.

**14. Об'єктами системи аналізу та керування ризиками - є...**

- а) товари, що є предметом зовнішньоторговельних угод;
- б) транспортні засоби, що здійснюють переміщення товарів, заявлені до сплати суми податків та зборів;
- в) форми митного контролю, відомості, що декларуються на момент митного оформлення;
- г) усі відповіді вірні.

**15. Категорії при впровадженні системи аналізу та керування ризиками поділяються на:**

- а) зональні, загальноукраїнську та міждержавні;
- б) регіональні, загальноукраїнську та зональні;
- в) загальноукраїнську, міждержавні та місцеві;

г) зональні, міждержавні та регіональні.

**16. Групування критеріїв ризику має...**

- а) 6 ознак;
- б) 5 ознак;
- в) 8 ознак;
- г) 7 ознак.

**17. При аналізі ризиків використовують наступну індикацію кольором:**

- а) зелений, червоний, жовтий;
- б) зелений, блакитний, червоний;
- в) червоний, жовтий, чорний;
- г) зелений, червоний, чорний.

**18. Етап ідентифікації ризиків передбачає...**

- а) розподіл ризиків для визначення пріоритетів управління;
- б) аналіз ризиків щодо ймовірності їх виникнення, наслідків та визначити механізми контролю;
- в) з'ясування того, які ризики, чому і як можуть виникнути;
- г) проведення моніторингу низько пріоритетних ризиків.

**19. Вжиття заходів щодо ризиків передбачає...**

- а) розподіл ризиків для визначення пріоритетів управління;
- б) аналіз ризиків щодо ймовірності їх виникнення, наслідків та визначити механізми контролю;
- в) з'ясування того, які ризики, чому і як можуть виникнути;
- г) проведення моніторингу низько пріоритетних ризиків.

**20. Оцінка й установлення пріоритетів стосовно ризиків передбачає...**

- а) розподіл ризиків для визначення пріоритетів управління;
- б) аналіз ризиків щодо ймовірності їх виникнення, наслідків та визначити механізми контролю;
- в) з'ясування того, які ризики, чому і як можуть виникнути;
- г) проведення моніторингу низько пріоритетних ризиків.

***Завдання для закріплення матеріалу***

*1. Охарактеризуйте сфери ризику в пост-аудиті. Результати оформити у наведеній нижче таблиці 5.1.*

## Класифікація сфер ризику в пост-аудиті

Розділ	Назва сфер ризику
1. Митний режим	1. 2. 3.
2. Можливий характер доручення	1. 2. 3. 4.
3. Можлива мета переміщення	1. 2. 3.
4. Вид товару, стосовно якого могло бути вчинено порушення	1. 2. 3. 4.

2. Пов'язжіть поняття з їх визначеннями (поставте ліворуч від поняття відповідну літеру). Результати оформіть у наведеній нижче таблиці 5.2.

Таблиця 5.2.

## Визначення окремих понять

№ з./п.	Поняття	Визначення
1	2	3
__1	Аналіз ризику	А. товари, переміщені через митний кордон України, стосовно яких виявлено ризики або існують потенційні ризики
__2	Товари групи ризиків	Б. окремі згруповані об'єкти аналізу, до яких слід застосовувати окрему форму митного контролю або їх сукупність
__3	Товари групи прикриття	В. певні критерії із заданими наперед параметрами, відхилення від яких дозволяє добиратися замість товарів групи ризику
__4	Індикатори ризику	Г. товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватися замість товарів групи ризику
__5	Сфера ризику	Д. сукупність відомостей про сфери ризику, про його індикатори, а також вказівки щодо застосування необхідних заходів запобігання або мінімізації ризику
__6	Оцінка ризику	Е. систематичне використання наявної в органах ДФС інформації для визначення причин і умов виникнення ризиків, їх ідентифікація та оцінка можливих наслідків отримання законодавства України з питань митної справи
__7	Профіль ризику	К. систематичне визначення ймовірності виникнення ризику і наслідків порушень законодавства України з питань митної справи у разі його виникнення

3. Розгляньте ситуаційне завдання та порівняйте первісний очікуваний і фактичний прибуток від перепродажу. Визначити значення курсу рубля до гривні, при якому експорт до Росії буде недоцільним.

Українська зовнішньоторговельна фірма імпортує комп'ютерну техніку з Сінгапуру і перепродує його відразу в Росію.

Таблиця 5.3

**Умови зовнішньоекономічних контрактів**

Країна - контрагент	Контрактна вартість	Умови платежу
Росія	300000 рублів	Через 90 днів після
Сінгапур	24000 сінгапурських доларів	по поставці
<b>Обмінні курси «спот»</b>		
	Обмінні курси «спот» на момент:	
	Укладення контракту і покупки устаткування	Отримання оплати від Росії
100 сінгапурських доларів	306,9 - 306,8	-
10 рублів	3017 - 3020	2,02 - 2025

## **РОЗДІЛ 6**

### **МЕТОДИКА ПОСТ-АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ЗЕД**

- 6.1. *Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності*
- 6.2. *Застосування міжнародних торгових правил ІНКОТЕРМС в митній справі*
- 6.3. *Методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту*
- 6.4. *Порушення митних правил як адміністративне правопорушення*

#### **Термінологічний словник**

Гармонізована система опису та кодування товарів – це номенклатура, яка включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій.

ІНКОТЕРМС (англ. International Commercial Terms) - це міжнародні правила, визнані урядовими органами, юридичними компаніями та комерсантами по всьому світу як тлумачення найбільш застосованих в міжнародній торгівлі термінів.

Комбінований платіж - ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж.

Контроль митної вартості – сукупність дій, що підлягають виконанню органом ДФС в рамках здійснення митного контролю за переміщенням товарів, з метою забезпечення додержання норм Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань визначення та декларування митної вартості.

Корегування митної вартості – процедура, що виконується органом ДФС, за результатами митного контролю визначеної та заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості, завершується визначенням митної вартості, іншої, ніж була визначена та заявлена

декларантом або уповноваженою ним особою.

Ліцензійний платіж - плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору.

Міжнародні торгові терміни - це стандартні умови договору міжнародної купівлі-продажу. Ці умови визначають обов'язки сторін, що беруть участь у міжнародній торгівлі, а також регламентують момент передачі права власності на товар, і відповідно, відповідальність за зіпсований у дорозі товар, неправильне оформлення документів на вантаж тощо.

Паушальний платіж - одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

Перевізник – будь-яка особа, що на підставі договору перевезення зобов'язується здійснити або забезпечити здійснення перевезення товару залізницею, автомобільним, повітряним, морським, внутрішнім водним транспортом або комбінацією цих видів транспорту.

Роялті - ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

Термінал – будь-яке місце, як крите, так і ні, таке як причал, склад, контейнерний майданчик, автомобільний, залізничний термінал або вантажний термінал в аеропорту.

## **6.1. Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності**

Наявність великої кількості видів товарів, які обертаються у міжнародному товарообігу з метою встановлення заходів тарифного та нетарифного регулювання, а також ведення статистичного обліку зовнішньоторговельних операцій потребує певного впорядкування цих



товарів за допомогою Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів (далі – ГС).

Відповідно до статті 1 зазначеної конвенції ГС «Номенклатура включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій; а також Основні Правила інтерпритації (класифікації) Гармонізованої системи».

З метою забезпечення належного рівня участі України в міжнародних торговельно-економічних відносинах та наближення нормативно-правової бази України до системи загальноєвропейських норм міжнародного права Указом Президента від 17.05.2002 р. №466/2002 встановлено приєднатися до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів від 14 червня 1983 року (зі змінами, внесеними Протоколом від 24 червня 1986 року).

Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі УКТ ЗЕД) є товарною номенклатурою Митного тарифу України, затвердженого Законом України «Про Митний тариф України», що використовується для цілей тарифного та інших видів регулювання зовнішньоекономічної діяльності, ведення статистики зовнішньої торгівлі та здійснення митного оформлення товарів.

УКТЗЕД складається на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів Всесвітньої митної організації з урахуванням Комбінованої номенклатури Європейського Союзу.

Невід'ємною складовою частиною товарної номенклатури є Основні правила інтерпритації класифікації товарів, які служать комплексним керівництвом для віднесення товару до певного класифікаційного угруповання (табл.6.1).

Перші чотири правила регламентують порядок визначення товарної позиції (перші чотири знаки коду) та визначають порядок віднесення товару до певної товарної позиції.

П'яте правило стосується класифікації упаковки, футлярів, тари тощо.

Шосте правило застосовується після того, як визначено товарну позицію, і регулює віднесення товару до відповідних підпозицій, категорії та підкатегорії.

Таблиця 6.1.

### Правила класифікації товару в УКТ ЗЕД

Правило	Класифікація товару в УКТ ЗЕД
1	2
1	Назви розділів, груп і підгруп наводяться лише для зручності користування УКТ ЗЕД; для юридичних цілей класифікація товару в УКТ ЗЕД здійснюється виходячи з назв товарних позицій і відповідних приміток до розділів чи груп.
2	<u>А.</u> Будь-яке посилання в назві товарної позиції на будь-який виріб стосується також некомплектного чи незавершеного вибору за умови, що він має основну властивість комплектного чи завершеного виробу. Правило стосується також комплектного чи завершеного виробу (або такого, що класифікується як комплектний чи завершений згідно з цим правилом), пред'явленого незібраним чи розібраним. (наприклад, розібрані меблі)
	<u>В.</u> Будь-яке посилання в назві товарної позиції на будь-який матеріал чи речовину стосується також сумішей або сполук цього матеріалу чи речовини з іншими матеріалами чи речовинами. Будь-яке посилання на товар з певного матеріалу чи речовини розглядається як посилання на товар, що повністю або частково складається з цього матеріалу чи речовини.
3.	Якщо згідно з правилом 2 (b) або з будь-яких інших причин товар на перший погляд можна віднести до двох чи більше товарних позицій, то його класифікація проводиться таким чином: <u>А)</u> Перевага надається тій товарній позиції, яка описує товар більш конкретно порівняно з товарними позиціями, що дають більш загальний опис. Однак, коли кожна з двох або більше товарних позицій стосується лише частини матеріалів чи речовин, що входять до складу суміші чи багатокомпонентного товару, або лише частини товарів, що надходять у продаж у наборі для роздрібної торгівлі, тоді ці товарні позиції розглядаються рівнозначними щодо цього товару, навіть якщо одна з них має повніший або точніший опис цього товару. (наприклад: текстильні килимки для салону автомобіля необхідно класифікувати не як частину салону автомобіля в товарній позиції 8708, а в товарній позиції 5703, де вони більш конкретно описані як килими)
	<u>В)</u> Суміші, багатокомпонентні товари, які складаються з різних матеріалів або вироблені з різних компонентів, товари, що надходять у продаж у наборах для роздрібної торгівлі, класифікація яких не може проводитися згідно з правилом 3 (a), повинні класифікуватися за тим матеріалом чи компонентом, які визначають основні властивості цих товарів за умови, що цей критерій можна застосувати. (наприклад, суп "Мівіна" класифікується, як макаронні вироби)
	<u>С)</u> Товар, класифікацію якого не можна провести відповідно до правила 3 (a) або 3 (b), повинен класифікуватися в товарній позиції з найбільшим порядковим номером серед номерів товарних позицій, які розглядаються.

## Продовження таблиці 6.1

1	2
	<i>(наприклад, кіндер-сюрприз (шоколад-18 група, іграшка-9 5група) класифікується як іграшка; ручка-годинник (ручка-96 група, годинни к- 91 група))</i>
4.	Товар, який не може бути класифікований згідно з положеннями вищенаведених правил, класифікується в товарній позиції, яка відповідає товарам, що найбільш подібні тим, що розглядаються <i>(наприклад, прищепки для білизни)</i>
5.	<u>А)</u> Футляри для фотоапаратів, музичних інструментів, зброї, креслярського приладдя, прикрас, подібна тара (упаковка), яка має спеціальну форму й призначена для зберігання відповідних виробів або набору виробів, придатні для тривалого використання й пред'явлені разом з виробами, для яких вони призначені, класифікуються разом з упакованими в них виробами. Однак це правило не поширюється на тару (упаковку), яка становить разом з виробом одне ціле й надає останньому істотно іншої властивості. <i>(коробочка для ювелірних виробів)</i>
	<u>В)</u> Відповідно до правила 5 (а) тари (упаковку), пред'явлену разом із товарами, які в ній містяться, слід класифікувати разом з цими товарами, якщо вона належить до такого типу тари (упаковки), яка звичайно використовується для впакування цих товарів. Однак це положення є необов'язковим, коли ця тара (упаковка) придатна для повторного використання.
6.	Для юридичних цілей класифікація товарів у товарних підпозиціях, товарних категоріях, товарних підкатегоріях повинна проводитися відповідно до назви останніх, а також приміток, які стосуються їх, з урахуванням певних застережень, положень вищезазначених правил за умови, що порівнювати можна лише назви одного рівня деталізації. У цілях цього правила також можуть застосовуватися відповідні примітки до розділів і груп, якщо в контексті не зазначено інше.

Застосовуються перші чотири правила виключно послідовно, переходячи від правила 1 до правила 2(а), від правила 2(а) до правила 2(б) і так далі. Не можна застосовувати правило 3(а), не застосувавши послідовно правила 1, 2(а), 2(б). Лише у випадку неможливості застосування попереднього правила при класифікації товару допускається застосування наступного. Шосте правило може бути застосовано при необхідності визначення угруповання в рамках визначеної товарної позиції.

Контроль правильності класифікації товарів, поданих до митного оформлення, згідно з УКТ ЗЕД здійснюють митні органи.

На вимогу посадової особи митного органу декларант або уповноважена ним особа зобов'язані надати усі наявні відомості, необхідні

для підтвердження заявлених ними кодів товарів, поданих до митного оформлення, а також зразки таких товарів та/або техніко-технологічну документацію на них. У разі виявлення під час митного оформлення товарів або після нього порушення правил класифікації товарів орган ДФС має право самостійно класифікувати такі товари.

Під складним випадком класифікації товару розуміється випадок, коли у процесі контролю правильності заявленого декларантом або уповноваженою ним особою коду товару виникають суперечності щодо тлумачення положень УКТ ЗЕД, вирішення яких потребує додаткової інформації, спеціальних знань, проведення досліджень тощо.

Штрафи та інші санкції за несплату митних платежів та за інші порушення, виявлені у зв'язку з неправильною класифікацією товарів, застосовуються органами ДФС виключно у разі, коли прийняте органом ДФС рішення про класифікацію цих товарів у складному випадку було прийнято на підставі поданих заявником недостовірних документів, наданої ним недостовірної інформації та/або внаслідок ненадання заявником всієї наявної у нього інформації, необхідної для прийняття зазначеного рішення, що суттєво вплинуло на характер цього рішення.

Рішення органів ДФС щодо класифікації товарів для митних цілей є обов'язковими. Такі рішення оприлюднюються у встановленому законодавством порядку. У разі незгоди з рішенням органу ДФС щодо класифікації товару декларант або уповноважена ним особа має право оскаржити це рішення у порядку, встановленому главою 4 Митного кодексу.

Висновки інших органів, установ та організацій щодо визначення кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД при митному оформленні мають інформаційний або довідковий характер.

## 6.2. Застосування міжнародних торгових правил ІНКОТЕРМС в митній справі

У часи, коли виробництво і торгівля регулювалися виключно національними законодавствами різних країн, Міжнародною торговельною палатою (далі – МТП) створено і впроваджено стандартні торговельні правила ІНКОТЕРМС, які стали важливим кроком до єдиного їх застосування в різних торгових і правових системах світу. Комітет з торговельних термінів за підтримки національних комітетів МТП в 1923 році розробив перші шість правил: FOB, FAS, FOT, FOR, CIF та C&F, які стали попередниками майбутніх правил ІНКОТЕРМС.

З 1936 року правила ІНКОТЕРМС періодично переглядалися для того, щоб відповідати змінам, які відбуваються у світовій торгівлі і відображати сучасну практику здійснення компаніями угод купівлі-продажу. Поправки і доповнення до правил ІНКОТЕРМС були пізніше зроблені в 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 роках.

16 вересня 2010 року МТП оголосила про випуск нової редакції по використанню національних і міжнародних торгових термінів.

Отже, правила **ІНКОТЕРМС 2010** відображають сучасні тенденції і зміни у сфері міжнародної та внутрішньої торгівлі за попередні 10 років. Це і безпека перевезення вантажів, і внесення змін до національного законодавства різних країн щодо умов поставок, і застосування електронних документів тощо.

19 травня 2010 року Президент України підписав Указ № 589/2011, який скасовує дію Указів Президента від 04.10.1994 р. № 567/94 «Про застосування Міжнародних правил інтерпретації комерційних термінів» та від 01.07.1995 р. №505/95 «Про внесення змін до Указу Президента України від 04.10.1994 р. №567/94» і відкриває можливість для використання нової редакції правил ІНКОТЕРМС на території України.

Застосування правил ІНКОТЕРМС в Україні передбачено пунктом 4

статті 265 Господарського кодексу України, пунктом 2.19 статті 2 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України», статтею 8 Закону України «Про транспортно-експедиторську діяльність», статтею 9 Закону України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» та статтею 14 Закону України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну».

Однак абзацом 1 пункту 4 статті 179 Господарського кодексу України передбачено, що сторони можуть визначати зміст договору на основі вільного волевиявлення, коли сторони мають право погоджувати на свій розсуд будь-які умови договору, які не суперечать законодавству. У зв'язку з цим суб'єкти господарської діяльності мають можливість укладати контракти, використовуючи при цьому правила ІНКОТЕРМС будь-якої редакції, узгодженої сторонами контракту, в тому числі і Правила Міжнародної торгової палати (Правила ІСС) по використанню термінів для внутрішньої та міжнародної торгівлі в редакції 2010 року, які почали застосовуватися в світі з 01.01.2011 р.

Чинним законодавством України не передбачена відповідальність учасників господарських відносин за невикористання правил ІНКОТЕРМС в договорах, укладених між українськими суб'єктами господарської діяльності (лист Міністерства Економіки України від 18.07.2011 р. №4201-26/1134).

ІНКОТЕРМС регулюють ряд найбільш важливих, принципових, базових питань, пов'язаних з організацією доставки товару до місця призначення, будь-який базис поставки регулює три ключових «транспортних» питання, без яких доставка товару до місця призначення не може бути здійснена, а саме:

1. Розподіл між продавцем і покупцем транспортних витрат по доставці товару, тобто визначення, які витрати і до якого моменту несе продавець, і які, починаючи з якого моменту, - покупець.

2. Момент переходу від продавця до покупця ризиків пошкодження, втрати або випадкової загибелі вантажу.

3. Дата поставки товару, тобто визначення моменту фактичної передачі продавцем товару в розпорядження покупця або його представника - наприклад, транспортної організації - і, відповідно, виконання або невиконання першим своїх зобов'язань щодо строків поставки.

Сфера дії ІНКОТЕРМС 2010 поширюється на права та обов'язки сторін по договору купівлі-продажу в частині поставки товарів (умови поставки товарів). Кожний термін ІНКОТЕРМС 2010 являє собою аббревіатуру з трьох букв. Нове видання ІНКОТЕРМС 2010 найбільш повно і точно відображає в собі торгову практику останнього десятиліття і містить ряд нововведень:

**1. Загальну кількість термінів скорочено з 13 до 11.** Зникли 4 (DAF, DES, DEQ і DDU) і вводяться дві нові умови поставки (DAP – Поставка в місці (Delivered at Place) та DAT - Поставка на терміналі (Delivered at Terminal)).

**2. Нова структура правил ІНКОТЕРМС включає 2 групи термінів:**

- Терміни, що використовуються при перевезенні будь-яким видом чи видами транспорту (EXW; FCA; CPT; CIP; DAT; DAP; DDP);

Правила ІНКОТЕРМС 2010 для *будь-якого виду чи видів транспорту* включає в себе сім правил, які можуть бути використані незалежно від обраного виду транспорту і незалежно від того, один або більше ніж один вид транспорту використовується для перевезення. Їх можна використовувати навіть при відсутності морського виду перевезення. Важливо пам'ятати, що ці правила можуть бути використані в тих випадках, коли судно використовується для частини перевезення.

- Терміни, що використовуються при морському та внутрішньому водному транспорті (FAS; FOB; CFR).

Правила ІНКОТЕРМС 2010 для *моря та внутрішнього водного транспорту* використовуються коли пунктом відправлення і місцем, до якого здійснюється перевезення товару покупцеві, є порти.

**3. Адаптовані правила.** Правила ІНКОТЕРМС-2010 працюють як для міжнародних, так і для внутрішніх поставок. Це вказано на титульній сторінці офіційного видання ІНКОТЕРМС.

Терміни ІНКОТЕРМС-2010 поділяються на 4 категорії (табл. 6.2):

Таблиця 6.2.

### Категорії термінів ІНКОТЕРМС-2010

№ з/п	Категорія	Зміст
1	Е – «Відправлення»	зобов'язання продавця мінімальні і обмежуються наданням товару у розпорядження покупця
2	F – «Основне перевезення не оплачено»	зобов'язання продавця обмежуються відправкою товару, основне перевезення ним не оплачене
3	C – «Основне перевезення оплачено»	продавець організовує і оплачує перевезення без взяття на себе пов'язаних з ним ризиків
4	D – «Прибуття»	витрати і ризики продавця максимальні, оскільки він зобов'язаний надати товари у розпорядження покупця в зазначеному місці призначення (забезпечити прибуття)

Розглянемо категорії термінів більше детально (Рис. 6.1, 6.2., 6.3., 6.4., 6.5).

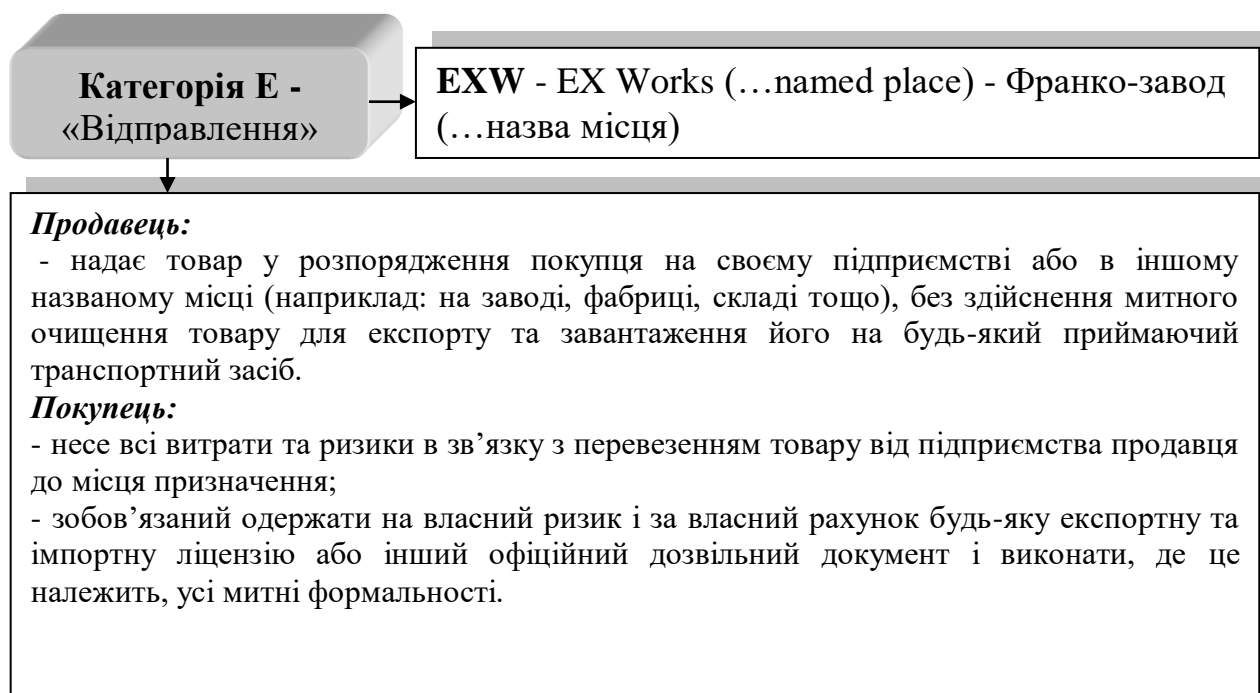


Рис. 6.1. Зміст категорії Е - «Відправлення»

Якщо сторони бажають покласти на продавця обов'язки щодо завантаження товару в місці відправлення та всі ризики й витрати такого відвантаження, це має бути чітко обумовлено шляхом включення відповідного застереження до договору купівлі-продажу.



## Категорія F - «Основне перевезення не оплачено»

**FCA - Free Carrier (...named place) Франко-перевізник (...назва місця)**

**Продавець:**

- здійснює поставку товару, який пройшов митне очищення для експорту, шляхом передання призначеному покупцем перевізнику у названому місці;
- на прохання покупця вправі заключити договір перевезення за рахунок і на ризик покупця;

**Покупець:**

- за власний рахунок укладає договір перевезення товару від названого місця;
- за власний рахунок та на власний ризик одержує імпорتنу ліцензію або інший дозвільний документ, виконує усі митні формальності для імпорту товару та його транзитного перевезення через будь-яку країну

**FAS - Free Alongside Ship (...named port of shipment) Франко-вздовж борту судна (...назва порту відвантаження)**

**Продавець:**

- здійснює поставку товару і розміщує його біля борту судна на причалі або на ліхтерах в зазначеному порту відвантаження;
- проводить митне очищення товару для експорту.

**Покупець:**

- за власний рахунок укладає договір перевезення товару від названого порту відвантаження;
- за власний рахунок та на власний ризик одержує імпорتنу ліцензію або інший дозвільний документ, виконує усі митні формальності для імпорту товару та його транзитного перевезення через будь-яку країну

**FOB – Free On Board (...named port of shipment) Франко-борт (...назва порту відвантаження)**

**Продавець:**

- здійснює поставку товару, який має перейти через поручні судна в названому порту відвантаження;
- проводить митне очищення товару для експорту.

**Покупець:**

- за власний рахунок укладає договір перевезення товару від названого порту відвантаження;
- за власний рахунок та на власний ризик одержує імпорتنу ліцензію або інший дозвільний документ, виконує усі митні формальності для імпорту товару та його транзитного перевезення через будь-яку країну;
- несе усі витрати й ризики втрати чи пошкодження товару з моменту переходу товару через поручні судна в названому порту відвантаження

Рис. 6.2. Зміст категорії F - «Основне перевезення не оплачено»

За таких обставин має застосовуватися термін FCA, за умови, що продавець погоджується нести витрати й ризики, пов'язані з завантаженням товару.

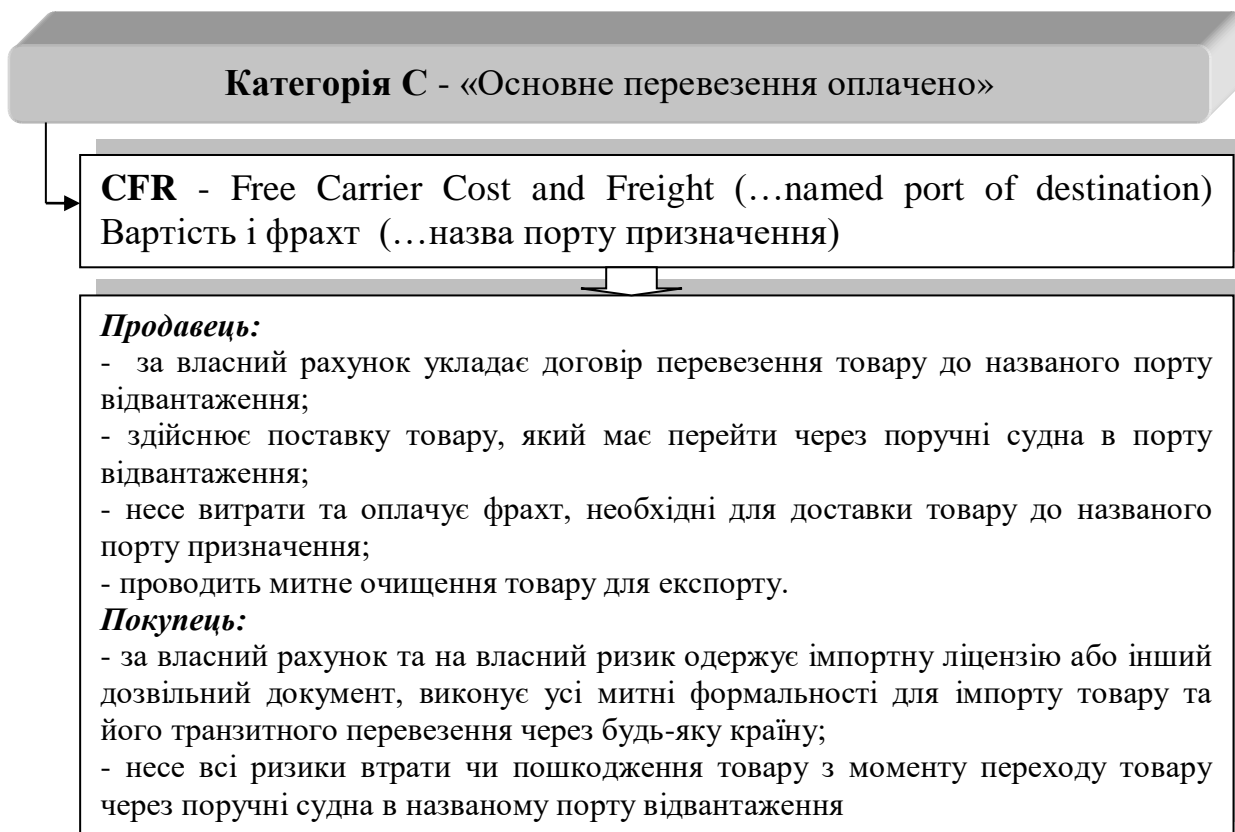


Рис. 6.3. Зміст категорії С - «Основне перевезення оплачено» (CFR)

Слід зазначити, що вибір місця поставки впливає на зобов'язання щодо завантаження й розвантаження товару у такому місці. Якщо поставка здійснюється на площах продавця, то продавець несе відповідальність за завантаження. Якщо ж поставка здійснюється в інше місце, продавець не несе відповідальності за розвантаження товару. Якщо покупець призначає іншу особу, ніж перевізник, прийняти товар для перевезення, то продавець вважається таким, що виконав свої обов'язки щодо поставки товару з моменту його передання такій особі. Якщо сторони бажають, щоб покупець узяв на себе обов'язки з експортного очищення товару, сторони повинні включити чітке застереження про це у договір купівлі-продажу.

## Категорія С - «Основне перевезення оплачено»

**CIF** - Cost, Insurance and Freight (...named port of destination) Вартість, страхування і фрахт (...назва порту призначення)

**Продавець:**

- за власний рахунок укладає договір перевезення товару до названого порту призначення;
- здійснює поставку товару, який має перейти через поручні судна в порту відвантаження;
- несе витрати та оплачує фрахт, необхідні для доставки товару до названого порту призначення;
- здійснює морське страхування на користь покупця проти ризику втрати чи пошкодження товару під час перевезення;
- проводить митне очищення товару для експорту.

**Покупець:**

- за власний рахунок та на власний ризик одержує імпорتنу ліцензію або інший дозвільний документ, виконує усі митні формальності для імпорту товару та його транзитного перевезення через будь-яку країну;
- несе всі ризики втрати чи пошкодження товару з моменту переходу товару через поручні судна в названому порту відвантаження

**CPT** - Carriage Paid to (...named place of destination)  
Фрахт/перевезення оплачено до... (...назва місця призначення)

**Продавець:**

- здійснює поставку товару шляхом його передання перевізнику, призначеному ним самим;
- оплачує витрати перевезення товару до названого місця призначення;
- за власний рахунок укладає договір перевезення товару до узгодженого пункту в названому місці призначення;
- проводить митне очищення товару для експорту.

**Покупець:**

- за власний рахунок та на власний ризик одержує імпорتنу ліцензію або інший дозвільний документ, виконує усі митні формальності для імпорту товару та його транзитного перевезення через будь-яку країну;
- несе всі ризики втрати чи пошкодження товару з моменту його передання перевізнику

Рис. 6.4. Зміст категорії С - «Основне перевезення оплачено» (CIF, CPT)

За умовами терміна CIF (рис. 6.4) від продавця вимагається забезпечення страхування лише з мінімальним покриттям. У випадку, якщо покупець бажає мати страхування з більшим покриттям, він повинен або

прямо та недвозначно домовитися про це з продавцем, або самостійно вжити заходів до забезпечення додаткового страхування.

У випадку здійснення перевезення в узгоджений пункт призначення декількома перевізниками, перехід ризику відбувається в момент передачі товару першому з них.

За умовами терміна СІР від продавця вимагається забезпечення страхування лише з мінімальним покриттям. У випадку, якщо покупець бажає мати страхування з більшим покриттям, він повинен прямо та недвозначно домовитися про це з продавцем, або самостійно вжити заходів до забезпечення додаткового страхування (рис.6.5).

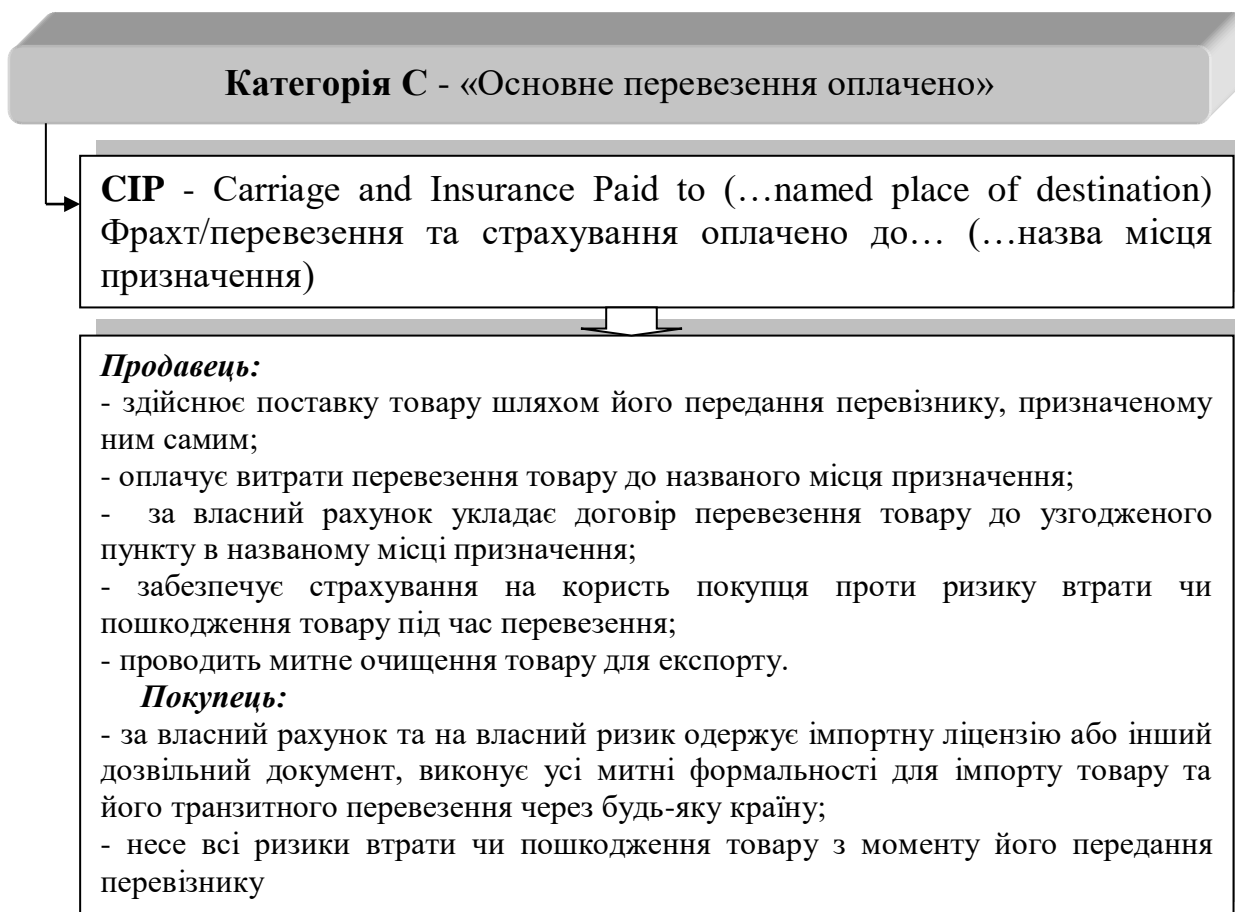


Рис. 6.5. Зміст категорії С - «Основне перевезення оплачено» (СІР)

При категорії D «Прибуття» (DAT - Delivered At Terminal (...named terminal of destination) Поставка на терміналі (...назва терміналу)) - сторонам рекомендується найбільш точно визначити термінал і, по можливості, певний

пункт на терміналі в погодженому порту або місці призначення, оскільки ризики до цього пункту несе продавець. Продавцю рекомендується забезпечити договори перевезення, в яких точно відображено такий вибір (рис.6.6).

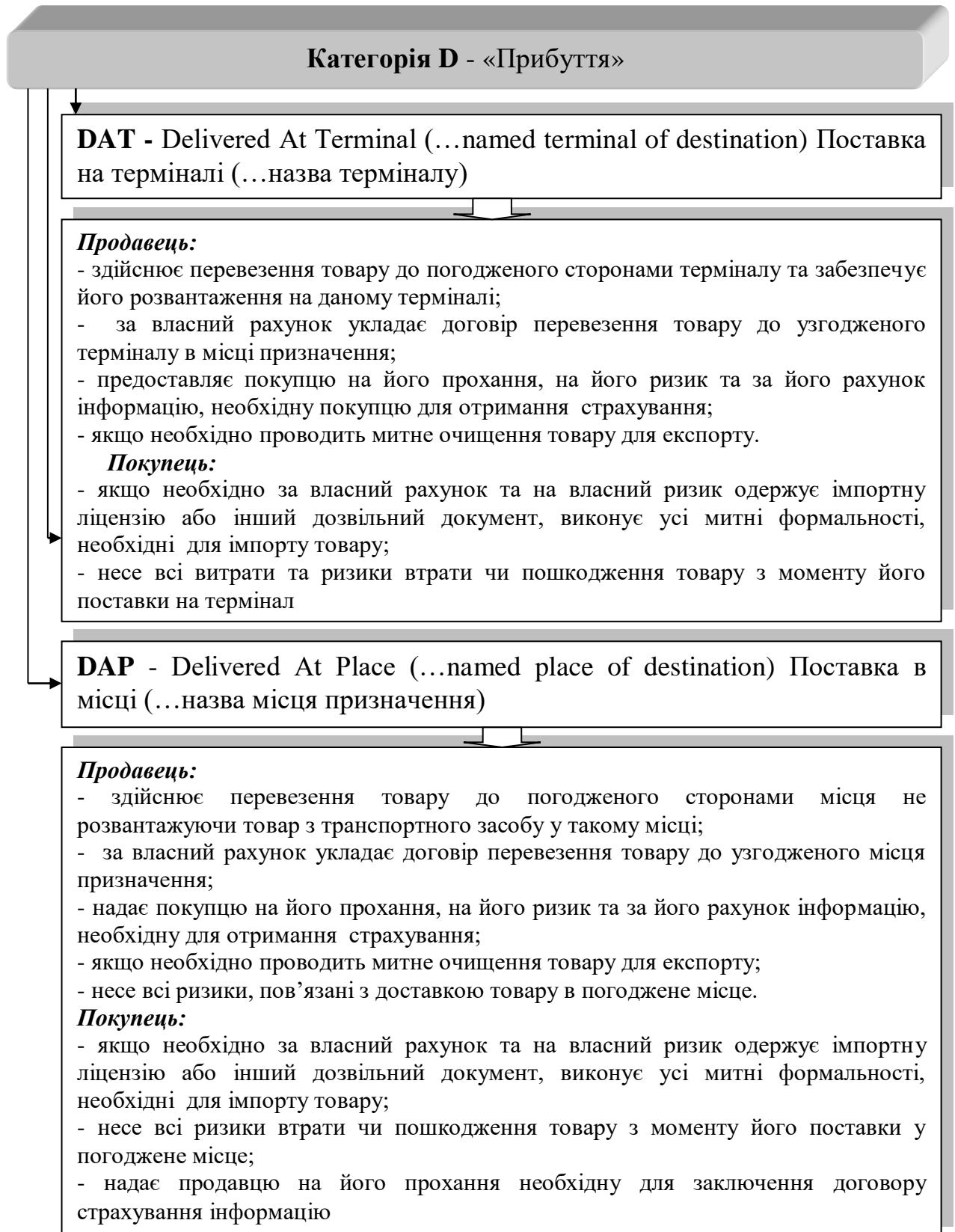


Рис. 6.6. Зміст категорії D - «Прибуття» (DAT, DAP)

При намірі сторін покласти на продавця ризики і витрати по перевезенню та переміщенню товару з терміналу в інше місце, доцільно використовувати терміни DAP та DDP.

Якщо продавець за його договором перевезення несе витрати по розвантаженню в узгодженому місці призначення, то продавець *не має права* вимагати від покупця відшкодування таких витрат, якщо інше не погоджено сторонами.

При намірі сторін покласти на продавця виконання митних формальностей для ввезення, сплату будь-яких імпорتنих мит та виконання інших митних формальностей для ввезення, доцільно використовувати термін DDP (рис. 6.7).

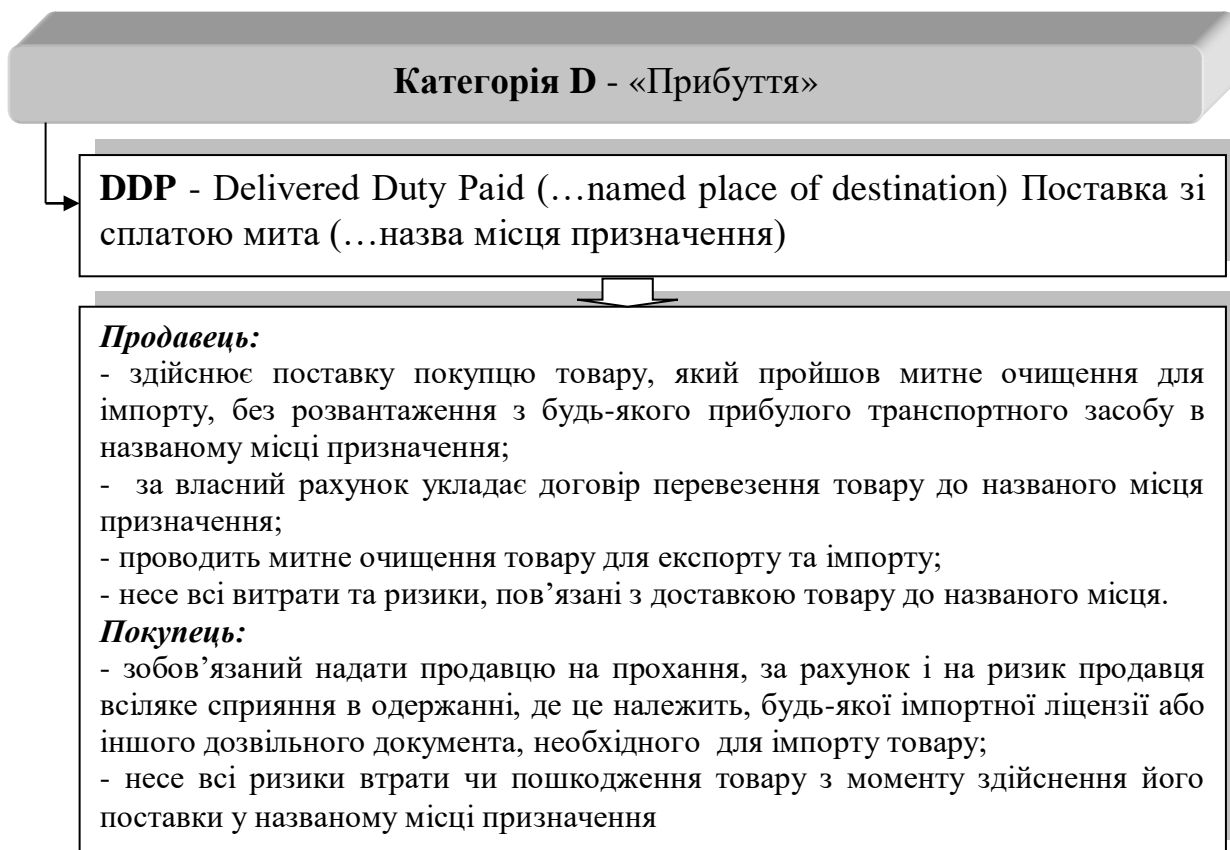


Рис. 6.7. Зміст категорії D - «Прибуття» (DDP)

Термін DDP передбачає максимальний обсяг обов'язків продавця.

Цей термін не повинен застосовуватись, якщо продавець прямо чи побічно не в змозі одержати імпортну ліцензію.

Проте, якщо сторони бажають виключити із зобов'язань продавця

сплату деяких витрат, що підлягають сплаті при імпорті товару (таких, як податок на додану вартість – ПДВ), це повинно бути чітко визначене у відповідному застереженні в договорі купівлі-продажу.

### **6.3. Методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту**

20 жовтня 1947 року на **Женевській конференції** була розроблена Генеральна угода про тарифи і торгівлю (ГАТТ), засновниками якої було 23 країни, яка набула чинності з 01.01.48 р. Основні принципи митної оцінки були втілені у статті VII ГАТТ.

Наступним кроком до міжнародної співпраці в галузі митної оцінки було підписання 15 грудня 1950 року **Конвенції про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів**, яка проходила в Брюсселі.

Конвенція визначила ***Брюссельську митну вартість (БМВ) як нормальну ціну товару, визначену на умовах СІФ у місці перетинання митного кордону країни — імпортера товару.*** До Конвенції про БМВ приєдналося понад 70 держав, і до 80-х рр. вона була найпоширенішою методикою визначення митної вартості товару.

У 1979 році в рамках Токійського раунду було підписано Угоду про застосування ст. VII ГАТТ "Оцінка товарів для митних цілей".

***Митна вартість товару визначалась як ціна, яку фактично сплачено або підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни імпорту і скоригована з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни.***

Заключним етапом в історії митної оцінки був період 1986-1994 роки багатосторонніх торговельних переговорів **Уругвайського раунду.**

15 квітня 1994 року у м. Марракеш було підписано Угоду з виконання

статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 р.

*Відповідно до Угоди митна вартість імпортованих товарів є контрактною, тобто фактично сплаченою ціною, або такою, що підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт до країни імпорту.*

Дана угода практично зберігає принципи і методи митної оцінки, вироблені в результаті Токійського раунду.

Отже, призначення митної вартості полягає в реалізації основного принципу Статті VII ГАТТ, згідно з яким оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна базуватися на справжній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або аналогічного товару і не повинна базуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості.

Першим кроком на шляху створення національного законодавства з митної вартості у напрямі дії даної Угоди було прийняття Закону України «Про Єдиний митний тариф» 5 лютого 1992 р.

*Відповідно до ст. 16 Закону митна вартість товару – це ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону України.*

Важливим кроком у цьому напрямку було прийняття Митного кодексу України 11.07.02 р., який набрав чинності з 01.01.04 р. У цьому Кодексі уніфіковані організаційно-правові та методологічні принципи системи визначення митної вартості товарів при імпорті й експорті.

*Згідно ст. 259 МКУ митна вартість товарів – це заявлена декларантом або визначена митним органом вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка обчислюється на момент перетинання товарами митного кордону України відповідно до цього кодексу.*

В зв'язку з гармонізацією митних процедур та приведення національного законодавства до міжнародних норм 13 березня 2012 року



Президентом України було підписано новий Митний кодекс України, який набирав чинності з 01.06.12 р. Відповідно до статті 49 Митного кодексу України *митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.*

Отже, митна вартість є однією з найважливіших категорій, яка використовується під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів та транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Відомості про митну вартість товарів використовуються для наступних цілей (рис. 6.8):

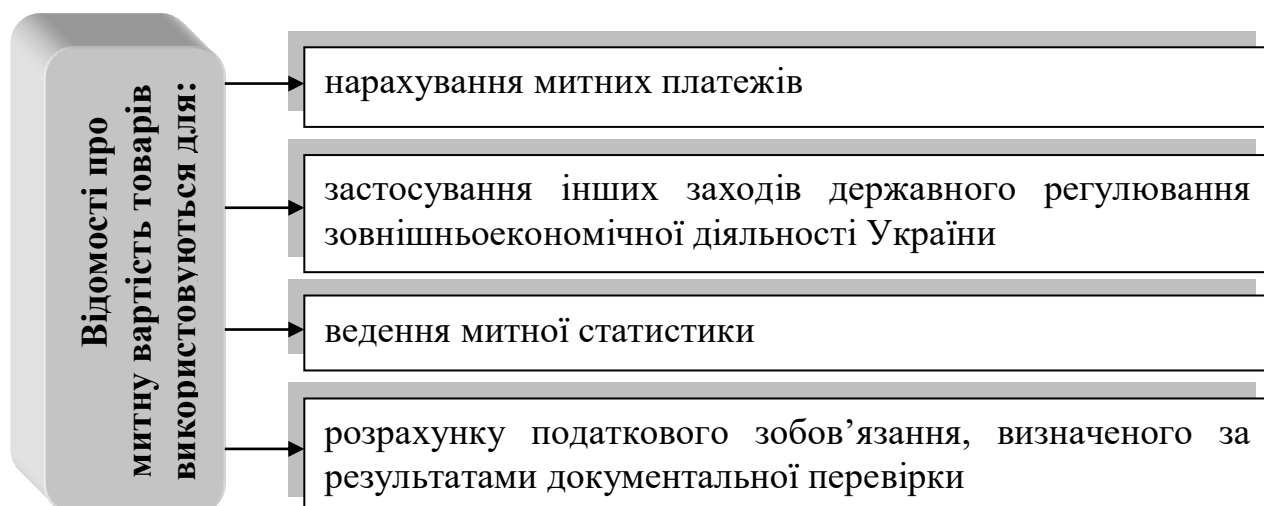


Рис. 6.8. Способи використання відомостей про митну вартість

Методологія визначення митної вартості в Україні базується на загальних принципах митної оцінки, прийнятих у міжнародній практиці.

Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, визначається відповідно до *глави 9* Митного кодексу України.

Відповідно ст. 57 МКУ визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за такими методами (рис. 6.9). Основним методом визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного

режиму імпорту, є перший метод - *за ціною договору (вартість операції)*.

Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу (рис. 6.9).



Рис. 6.9. Методи визначення митної вартості відповідно до МКУ

Застосуванню другорядних методів передують *процедура консультацій* між митним органом та декларантом з метою визначення основи вартості згідно методу визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів (*ст. 59*) або методу визначення митної вартості за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів (*ст. 60*). Під час таких консультацій митний орган та декларант можуть здійснити обмін наявною у кожного з них інформацією за умови *додержання вимог щодо її конфіденційності*. Відповідно до статті 11 МКУ «Додержання вимог щодо конфіденційності інформації» інформація, що стосується державної митної справи, отримана митними органами, може використовуватися ними *виключно для митних цілей і не може розголошуватися* без дозволу суб'єкта, осіб чи органу, що надав таку інформацію, зокрема, передаватися

третім особам, у тому числі іншим органам державної влади, крім випадків, визначених Митним кодексом та іншими законами України.

Інформація щодо підприємств, громадян, а також товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються ними через митний кордон України, що збирається, використовується та формується митними органами, вноситься до інформаційних баз даних і використовується з урахуванням обмежень, передбачених для інформації з обмеженим доступом. За розголошення інформації, зазначеної у цій статті, посадові особи митних органів несуть відповідальність згідно із законом.

***Не вважається розголошенням:***

- надання знеособленої зведеної інформації для статистичних цілей;
- знеособлена аналітична інформація;
- інформація щодо загальних питань роботи митниці;
- інформація, яка не стосується конкретних фізичних та/або юридичних осіб і не може становити комерційну таємницю;
- інформація, яка стосується правопорушень;
- публічне обговорення в засобах масової інформації та суспільстві проблем державної митної справи.

Методи *на основі віднімання* та *додавання вартості* (обчислена вартість) можуть застосовуватися у *будь-якій послідовності* на прохання декларанта або уповноваженої ним особи. У разі якщо неможливо застосувати жоден із зазначених методів, митна вартість визначається за *резервним методом* відповідно до вимог, встановлених статтею 64 МКУ.

**Метод 1. Метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції (ст. 58)**

*Митною вартістю товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, є ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт в Україну, скоригована в разі потреби з урахуванням положень частини десятої*

цієї статті. **Ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті**, - це загальна сума всіх платежів, які були здійснені або повинні бути здійснені покупцем оцінюваних товарів продавцю або на користь продавця через третіх осіб та/або на пов'язаних із продавцем осіб для виконання зобов'язань продавця.

Метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, застосовується у наступних випадках (рис. 6.10).

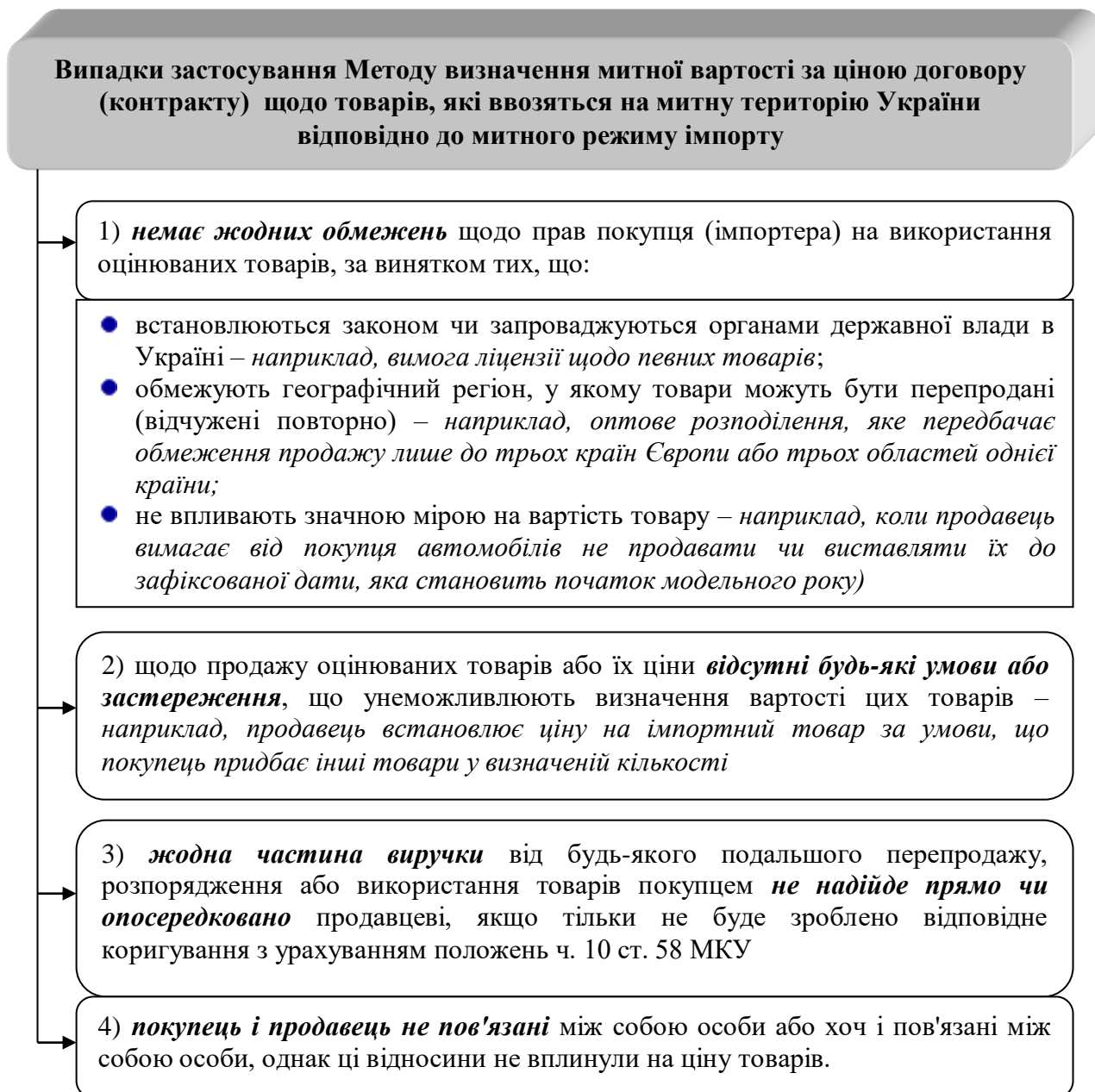


Рис. 6.10. Випадки застосування Методу визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту

При визначенні митної вартості до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додаються такі витрати (складові митної вартості), якщо вони не включалися до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті (рис. 6.11)

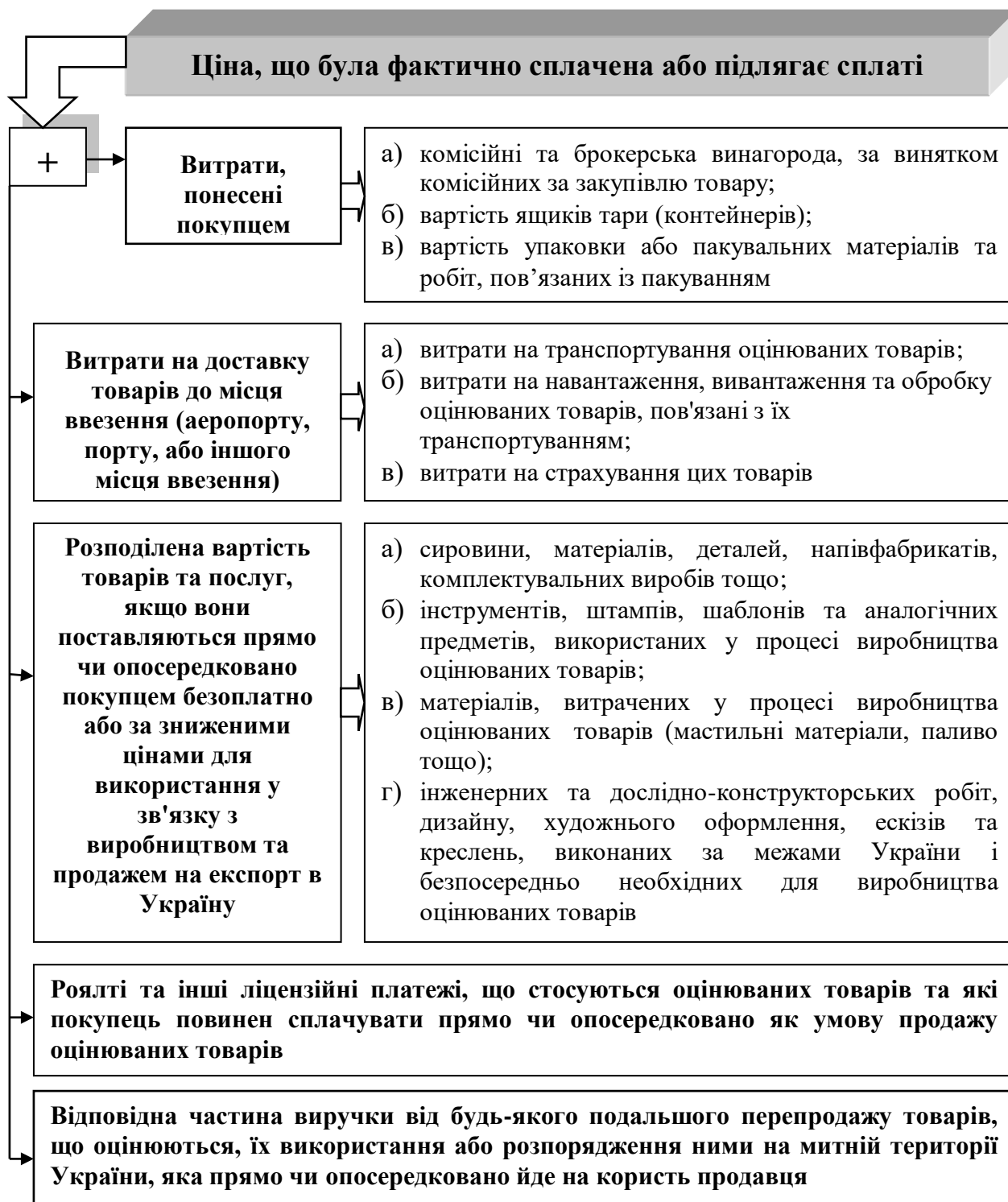


Рис. 6.11. Витрати, які додаються до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари

До митної вартості *не включаються* витрати або кошти за умови виділення їх з ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, що документально підтверджені та які піддаються обчисленню (рис.6.12).

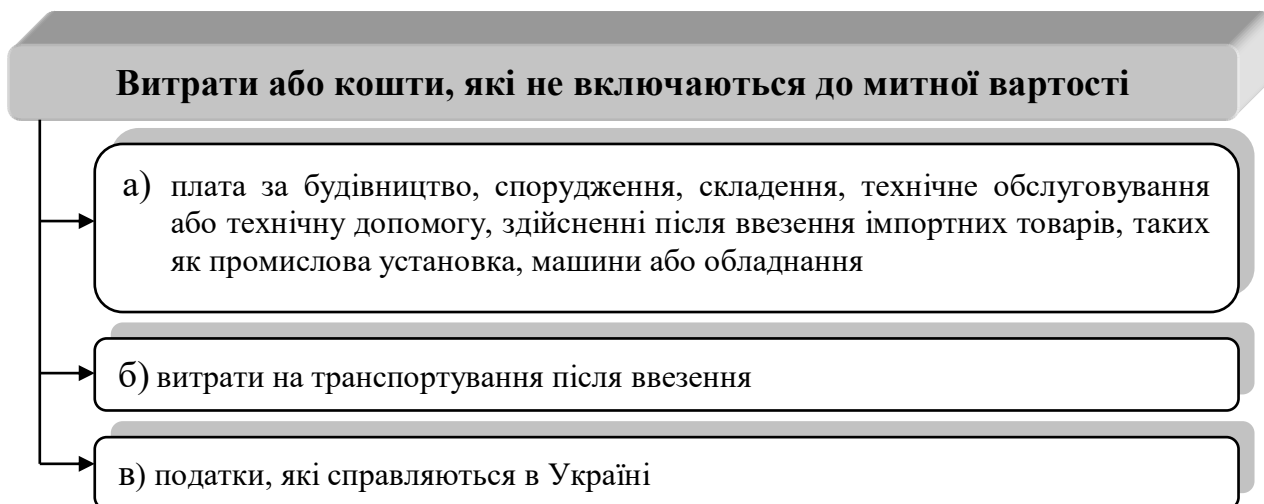


Рис. 6.12. Витрати, які не включаються до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті

## **Метод 2. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів (ст. 59)**

У разі якщо митна вартість оцінюваних товарів не може бути визначена згідно з положеннями ст. 58 МКУ, *за основу для її визначення береться вартість операції з ідентичними товарами, що продаються на експорт в Україну з тієї ж країни і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього.*

**Ідентичні товари** - товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, у тому числі за такими, як: фізична характеристика, країна виробництва, якість та репутація на ринку та виробник.

Незначні зовнішні відмінності не можуть бути підставою для відмови у розгляді товарів як ідентичних, якщо в цілому такі товари відповідають вищезазначеним вимогам.

**Ціна договору щодо ідентичних товарів** береться за основу якщо ці

товари ввезено *приблизно в тій же кількості* та на *тих же комерційних рівнях*, що й оцінювані товари.

У разі відсутності такого продажу використовується вартість операції з ідентичними товарами, що продавалися в Україну в *іншій кількості та/або на інших комерційних рівнях*.

При цьому їх ціна коригується з урахуванням зазначених розбіжностей незалежно від того, чи веде це до збільшення або зменшення вартості. Інформація, що використовується при здійсненні коригування, повинна бути документально підтверджена.

У разі якщо кошти та витрати, зазначені в п.5-7 ч. 10 ст.58 МКУ (*витрати на транспортування, навантаження, вивантаження та обробку, на страхування*), включаються у вартість операції, здійснюється коригування для врахування значної різниці в таких коштах і витратах між оцінюваними товарами та відповідними ідентичними товарами, що зумовлено різницею у відстанях і способах транспортування.

У разі якщо для цілей застосування цього методу виявляється більш як одна вартість договору щодо ідентичних товарів, для визначення митної вартості оцінюваних товарів використовується *найменша* така вартість.

### **Метод 3. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів (ст. 60)**

У разі якщо митна вартість оцінюваних товарів не може бути визначена згідно з положеннями статей 58 і 59 МКУ, *за митну вартість береться прийнята органом ДФС вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які продано на експорт в Україну і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього.*

*Подібні (аналогічні) товари* - товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з

товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними. Для визначення, чи є товари *подібними (аналогічними)*, враховуються: якість товарів, наявність торгової марки та репутація на ринку.

**Ціна договору щодо подібних (аналогічних) товарів** береться за основу якщо ці товари ввезено *приблизно в тій же кількості* і на *тих же комерційних рівнях*, що й оцінювані товари.

У разі якщо такого продажу не виявлено використовується вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які продавалися в Україну у *іншій кількості та/або на інших комерційних рівнях*.

При цьому їх ціна коригується з урахуванням зазначених розбіжностей незалежно від того, чи веде це до збільшення або зменшення вартості. Інформація, що використовується при здійсненні коригування, повинна бути документально підтверджена.

У разі якщо кошти та витрати, зазначені в п.5-7 ч.10 ст.58 МКУ (*витрати на транспортування, навантаження, вивантаження та обробку, на страхування*), включаються у вартість операції, здійснюється коригування для врахування значної різниці у таких коштах і витратах між оцінюваними товарами та відповідними подібними (аналогічними) товарами, що зумовлено різницею у відстанях і способах транспортування.

У разі якщо для цілей застосування цього методу виявляється більш як одна вартість договору щодо подібних (аналогічних) товарів, для визначення митної вартості оцінюваних товарів використовується *найменша* така вартість.

#### **Метод 4. Метод визначення митної вартості на основі віднімання вартості (ст. 62)**

У разі якщо митна вартість оцінюваних товарів не може бути визначена відповідно до положень статей 58-61 МКУ, їх митна вартість визначається *на основі віднімання вартості*, крім випадків, коли на вимогу декларанта або уповноваженої ним особи послідовність застосування цього методу може



бути зворотною.

Якщо оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються (відчужуються) на митній території України у незмінному стані, то за основу береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються на території України:

- у найбільших загальних кількостях;
- не пов'язаним покупцям;
- одночасно або у час, наближений до дати ввезення оцінюваних товарів.

За умови вирахування якщо вони можуть бути виділені, то вираховуються такі компоненти:

- витрати на виплату комісійних чи прибутку та загальні витрати (у зв'язку з продажем в Україні);
- витрати, понесені в Україні на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування, та інших пов'язаних з такими операціями витрат;
- сума податків, що підлягають сплаті в Україні.

***Якщо оцінювані, ідентичні чи подібні (аналогічні) товари не продаються в Україні одночасно або в час, максимально наближений до дати ввезення оцінюваних товарів в Україну, то митна вартість визначається на основі ціни одиниці товару, за якою відповідно оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) з оцінюваними товари продаються в Україні:***

- в кількості, достатній для встановлення ціни за одиницю такого товару;
- у такому ж стані, в якому вони були ввезені;
- на найбільш ранню дату після ввезення товарів, які оцінюються, але до сплину 90-денного строку.

***Якщо відсутні випадки продажу оцінюваних, ідентичних чи подібних (аналогічних) товарів у такому ж стані, в якому вони***

*перебували на день ввезення в Україну, то на* вимогу декларанта або уповноваженої ним особи митна вартість визначається на основі ціни одиниці товару, за якою зазначені товари продаються в Україні після подальшої обробки (переробки) найбільшою партією особам, не пов'язаним з особами, у яких вони купують такі товари.

Ціна одиниці товару, за якою зазначені товари продаються в Україні після подальшої обробки (переробки) найбільшою партією особам, не пов'язаним з особами, у яких вони купують такі товари не застосовується як основа для визначення митної вартості у разі, якщо:

1) у результаті подальшої обробки ввезені товари втрачають свою ідентичність, крім випадків, коли, незважаючи на втрату ідентичності ввезених товарів, величина вартості, доданої обробкою, може бути точно визначена;

2) ввезені товари зберігають свою ідентичність, але становлять настільки незначний відсоток продажу їх в Україні, що використання цього методу оцінювання буде невиправданим.

#### **Метод 5. Метод визначення митної вартості на основі додавання вартості (обчислена вартість) (ст. 63)**

Для визначення митної вартості товарів *на основі додавання вартості (обчислена вартість)* за основу береться надана виробником товарів, що оцінюються, або від його імені інформація про їх вартість, яка повинна складатися із сум:

1) вартості матеріалів та витрат, понесених виробником при виробництві оцінюваних товарів. Така інформація повинна базуватися на комерційних рахунках виробника за умови, що такі рахунки сумісні із загально визнаними принципами бухгалтерського обліку, які застосовуються в країні, де ці товари виробляються;

2) обсягу прибутку та загальних витрат, що дорівнює сумі, яка звичайно відображається при продажу товарів того ж класу або виду, що й

оцінювані товари, які виготовляються виробниками у країні експорту для експорту в Україну;

3) загальних витрат при продажу в Україну з країни вивезення товарів того ж класу або виду, тобто витрат на завантаження, розвантаження та обробку оцінюваних товарів, їх транспортування до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України, витрат на страхування цих товарів.

Посадова особа митного органу *не може вимагати або примушувати* будь-яку особу, яка не є резидентом, надавати для вивчення або дозволяти доступ до будь-якого рахунка чи інших записів для цілей визначення обчисленої вартості. Інформація, подана виробником товарів для цілей визначення митної вартості згідно з положеннями цієї статті, може бути перевірена в країні - виробникові товарів уповноваженими органами України за згодою виробника і за умови повідомлення заздалегідь уряду країни - виробника товарів та за відсутності заперечень проти такої перевірки.

### **Метод 6. Резервний метод (ст. 64)**

У разі якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом послідовного використання методів, зазначених у статтях 58-63 МКУ, митна вартість оцінюваних товарів визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ).

Митна вартість імпортованих товарів *не визначається* згідно із положеннями статті 64 МКУ на підставі:

- 1) ціни товарів українського походження на внутрішньому ринку України;
- 2) системи, яка передбачає прийняття для митних цілей вищої з двох альтернативних вартостей;
- 3) ціни товарів на внутрішньому ринку країни-експортера;
- 4) вартості виробництва, іншої, ніж обчислена вартість, визначена для

ідентичних або подібних (аналогічних) товарів відповідно до положень статті 63 МКУ;

- 5) ціни товарів, що поставляються з країни-експортера до третіх країн;
- 6) мінімальної митної вартості;
- 7) довільної чи фіктивної вартості.

У разі якщо ця стаття застосовується органом ДФС, він на вимогу декларанта або уповноваженої ним особи зобов'язаний письмово поінформувати їх про митну вартість, визначену відповідно до положень статті 64 МКУ, та про використаний при цьому метод.

**Контроль митної вартості (перевірка)** – здійснюється органами ДФС:

- під час проведення митного контролю і оформлення товарів;
- після випуску товарів.

**Контроль митної вартості здійснюється шляхом:**

- перевірки числового значення заявленої митної вартості;
- перевірки правильності методології визначення митної вартості товарів (правильності визначення МВТ за основним методом);
- перевірки поданих документів для підтвердження митної вартості.

**Корегування митної вартості товарів** здійснюється шляхом:

- проведення обрахунку вартісного показника, який відображається в числовому виразі;
- застосування методології визначення митної вартості, тобто правил встановлених Митним кодексом та іншими законодавчими та нормативними актами;
- оформлення Рішення про корегування митної вартості.

Після розгляду усіх методів визначення митної вартості варто зазначити, що при пост-аудиті визначення митної вартості товарів перевіряється: за яким методом визначена митна вартість товарів (за ціною угоди щодо товарів, які імпортуються; за ціною угоди щодо ідентичних товарів; за ціною угоди щодо подібних товарів; віднімання вартості; на основі додавання вартості; резервного) і правильність застосування обраного методу.

## 6.4. **Порушення митних правил як адміністративне правопорушення**

Проблема захисту українського внутрішнього ринку від незаконного ввезення товарів на митну територію України, а також зменшення втрат державного бюджету через велику кількість порушень та зловживань у сфері зовнішньоекономічних операцій несе за собою порушення митних правил.

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств – це одна зі сфер економіки, яку пронизують численні схеми, спрямовані на ухилення від оподаткування: фактичний імпорт та/або експорт товарів під виглядом їх розташування в режим переробки, інвестицій у статутні фонди спільних підприємств; неповернення валютної виручки з-за кордону; перерахування коштів в офшорні зони тощо. Такі схеми стають можливими шляхом:

- використання фіктивних фірм;
- неповного декларування;
- заниження (завищення) митної вартості;
- неправильної класифікації товарів;
- підробки сертифікатів про походження товарів;
- фальшування товаросупровідних документів тощо.

Найважливішим завданням держави стає забезпечення її економічної безпеки через здійснення повного, своєчасного та ефективного державного контролю за зовнішньоекономічними операціями.

Підставою для порушення адміністративної справи і провадження є дія, яка містить ознаки адміністративного правопорушення (фактична підстава).

**Порушення митних правил (ПМП) відносяться до категорії адміністративних правопорушень.**

**Адміністративним правопорушенням (згідно зі *статтею 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення*) - визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений**

порядок управління і за яку законодавством передбачено адміністративну відповідальність.

До ознак адміністративного правопорушення відноситься:

- вчинок у формі дії чи бездіяльності;
- протиправність вчинку, тобто заборона даного вчинку нормами права (адміністративного, митного);
- винність вчинку в формі умислу або необережності;
- караність, тобто покарання органами влади за правопорушення, яке передбачається нормами права (адміністративного, митного);
- шкідливість даного правопорушення, тобто його посягання на встановлений порядок управління, громадський порядок, власність, свободу громадян.

Згідно з ст. 458 МКУ **Порушення митних правил** є адміністративним правопорушенням, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений Митним кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх митним органам для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на митні органи Митним кодексом чи іншими законами України, і за які цим Кодексом передбачена адміністративна відповідальність.

Не аби яку роль у виявленні при пост-аудиті відіграють **докази**, що являють собою будь-які фактичні дані на основі яких у визначеному законом порядку орган (посадова особа) встановлює наявність чи відсутність правопорушення, винність даної особи в його вчиненні та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи.

Такі дані встановлюються:

- протоколом про порушення митних правил, протоколами процесуальних дій, додатками до зазначених протоколів;

- поясненнями свідків;
- поясненнями особи, яка притягується до відповідальності;
- висновком експерта;
- іншими документами (належним чином завіреними їх копіями або витягами з них) та інформацією, у тому числі тими, що перебувають в електронному вигляді, а також товарами - безпосередніми предметами порушення митних правил, товарами із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю, транспортними засобами, що використовувалися для переміщення безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України.

Посадова особа органу ДФС, яка здійснює провадження у справі про порушення митних правил, оцінює докази за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на всебічному, повному і об'єктивному дослідженні всіх обставин справи в їх сукупності, керуючись законом та правосвідомістю.

До осіб, які беруть участь у провадженні у справах про порушення митних правил відносяться:

1. особи, які притягуються до адміністративної відповідальності за порушення митних правил;
2. власники товарів, транспортних засобів, (заінтересовані особи);
3. представники осіб, які притягуються до адміністративної відповідальності за порушення митних правил, та заінтересованих осіб (законні представники, представники, які діють на підставі довіреності, доручення);
4. захисники;
5. представники органів ДФС;
6. свідки;
7. експерти;

8. перекладачі;
9. поняті.

Адміністративна відповідальність за правопорушення настає, якщо ці порушення за своїм характером не тягнуть за собою відповідно до чинного законодавства кримінальної відповідальності.

**Стаття 459. Митного кодексу України “Відповідальність за порушення митних правил”** визначає, що відповідальність за порушення митних правил встановлюється Митним кодексом України.

Суб’єктами адміністративної відповідальності за порушення митних правил можуть бути громадяни, які на момент вчинення такого правопорушення досягли 16-річного віку, а при вчиненні порушень митних правил підприємствами - посадові особи цих підприємств.

Притягнення до відповідальності за порушення митних правил не звільняє зазначених осіб від обов’язку сплати мита та інших податків і зборів.

**Стаття 460. “Особливості відповідальності за деякі види порушень митних правил”** визначається, що вчинення правопорушень, передбачених статтями:

**Ч.3 ст. 469** - видача без дозволу органу ДФС або втрата товарів, митне оформлення яких не закінчено, або товарів, що перебувають на тимчасовому зберіганні під митним контролем на складі тимчасового зберігання, на складі організації - отримувача гуманітарної допомоги або на митному складі;

**470** - недоставлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення та документів до органу ДФС призначення, видача їх без дозволу органу ДФС або втрата;

**478** - видача без дозволу органу ДФС або втрата товарів, що зберігаються в режимі митного складу на митних складах;

**481** - перевищення строку тимчасового ввезення або тимчасового вивезення товарів.

Митного кодексу, внаслідок аварії, дії обставин непереборної сили або протиправних дій третіх осіб, що підтверджується відповідними



документами, а також допущення у митній декларації помилок, які не призвели до неправомірного звільнення від сплати митних платежів або зменшення їх розміру, до незабезпечення дотримання заходів тарифного та/або нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, якщо такі помилки не допускаються систематично (стаття 268 цього Кодексу), не тягне за собою адміністративної відповідальності, передбаченої цим Кодексом.

За вчинення ПМП можуть застосовуватись такі адміністративні стягнення (рис. 6.13):

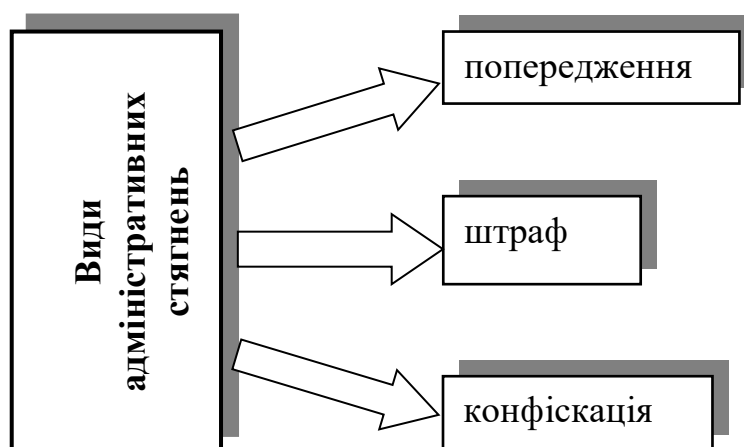


Рис. 6.13 Види адміністративних стягнень за вчинення порушення митних правил

Відповідно до статті 463 МКУ **попередженням** є стягнення за порушення митних правил є офіційним попередженням правопорушника стосовно недопустимості таких діянь у майбутньому. Рішення про попередження приймається керівником органу ДФС або його заступником у формі постанови (яка оголошується проавопорушникові) про накладення адміністративного стягнення.

Відповідно до статті 464 МКУ **штраф** – це адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у покладенні на особу, яка притягується до адміністративної відповідальності за таке правопорушення, обов'язку сплатити до державного бюджету грошові кошти у сумі, яка визначається цим Кодексом залежно від виду та характеру вчиненого правопорушення.

Відповідно до статті 465 МКУ **конфіскація** - це адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів, зазначених у пункті 3 статті 461 цього Кодексу, і безоплатній передачі їх у власність держави. При цьому моторні транспортні засоби та несамохідні транспортні засоби, що буксируються ними, розглядаються як самостійні об'єкти конфіскації.

Конфіскація товарів, транспортних засобів, зазначених у пункті 3 статті 461 Митного кодексу України, застосовується незалежно від того, чи є ці товари, транспортні засоби власністю особи, яка вчинила правопорушення.

**Конфіскацією** згідно ст. 461 «Види стягнень за порушення митних правил» МКУ є конфіскація товарів, транспортних засобів комерційного призначення - безпосередніх предметів порушення митних правил, товарів, транспортних засобів із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування товарів - безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю (крім транспортних засобів комерційного призначення, які використовуються виключно для перевезення пасажирів і товарів через митний кордон України за визначеними маршрутами та рейсами, що здійснюються відповідно до розкладу руху на підставі міжнародних договорів, укладених відповідно до закону), а також транспортних засобів, що використовувалися для переміщення товарів - безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України поза місцем розташування органу ДФС.

Конфіскація може бути застосована виключно за рішенням суду у випадках, обсязі та порядку, що визначаються Митним кодексом України.

Обставинами, що впливають на відповідальність за порушення митних правил є декілька:

1. Обставини, що пом'якшують відповідальність за адміністративні правопорушення:

- щире розкаяння винного;
- відвернення винним шкідливих наслідків правопорушення,

- добровільне відшкодування збитків або усунення заподіяної шкоди;
- вчинення правопорушення під впливом сильного душевного хвилювання або збігу тяжких особистих чи сімейних обставин;
  - вчинення правопорушення неповнолітнім;
  - вчинення правопорушення вагітною жінкою або жінкою, яка має дитину віком до одного року.

2. Обставини, що обтяжують відповідальність за адміністративні правопорушення:

- продовження протиправної поведінки, незважаючи на вимогу уповноважених на те осіб припинити її;
- повторне протягом одного року вчинення однорідного правопорушення, за яке особу вже було піддано адміністративному стягненню; вчинення правопорушення особою, яка раніше вчинила злочин;
- втягнення неповнолітнього в правопорушення;
- вчинення правопорушення групою осіб;
- вчинення правопорушення в умовах стихійного лиха або інших надзвичайних обставин;
- вчинення правопорушення в стані сп'яніння. Орган, який накладає стягнення може не визнати цю обставину обтяжуючою.

3. Обставини, що виключають провадження в справах про адміністративні правопорушення:

- відсутність події і складу адміністративного правопорушення;
- недосягнення особою на момент вчинення правопорушення 16 річного віку;
- неосудність особи;
- вчинення дії особою в стані крайньої необхідності або необхідної оборони;
- видання акта амністії;
- скасування акта, що встановлює відповідальність;

- закінчення на момент розгляду справи про адміністративне правопорушення строків;
- наявність по тому самому факту щодо особи, яка притягається до адміністративної відповідальності, постанови компетентного органу (посадової особи) про накладення адміністративного стягнення, або нескасованої постанови про закриття справи про адміністративне правопорушення, а також повідомлення про підозру особі у кримінальному провадженні по даному факту;
- смерть особи, щодо якої було розпочато провадження в справі.

### *Рекомендована література за розділом 6*

1. Генеральна Угода з тарифів і торгівлі 1994 року. Міжнародний документ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981\\_003](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981_003).
2. Господарський кодекс: Закон України від 16.01.2003 р. № 436 IV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.84 № 8073-Х, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
4. Конвенція про утворення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів 1950 року.
5. Конституція України (основний закон). Прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 р., зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96>.
6. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
7. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).
8. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 03.10.07 р. № 1185. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/1185-2007-%D0%BF>.
9. Офіційний сайт ІНКОТЕРМС-2010 в Україні <http://incoterms.zed.ua/>.
10. Офіційні правила тлумачення торговельних термінів ІНКОТЕРМС (редакція 2000 року). Видання Міжнародної торгової палати №560.

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/988\\_007](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/988_007).

11. Про визнання такими, що втратили чинність Указів Президента України від 04.10.94 р. №567 і від 01.07.95 р. №505: Указ Президента України від 19.05.11 р. № 589/2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/589/2011>.

12. Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм: Закон України від 07.06.12 р. №4915-VI. Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4915-17>.

13. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.04 р. №1877-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>.

14. Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну: Закон України від 22.12.98 р. № 332-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/332-14>.

15. Про затвердження Порядку ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.12 р. № 428. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/428-2012-%D0%BF>.

16. Про затвердження Порядку включення суми роялті та інших ліцензійних платежів до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, під час визначення їх митної вартості: Постанова КМУ від 21.05.12 р. №446. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/446-2012-%D0%BF>.

17. Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту: Закон України від 22.12.98 р. №330-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/330-14>.

18. Про Митний тариф України: Закон України від 19.09.2013 р. № 584-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/584-18>.

19. Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів: Указ Президента України від 17.05.2002 р. № 466/2002. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/466/2002>.

20. Про транспортно-експедиторську діяльність: Закон України від 01.07.04 р. № 1955-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1955-15>.

21. Угода про застосування статті VII Генеральної Угоди по тарифам та торгівлі 1994 року. Міжнародний документ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981_011).

22. Щодо введення в дію нової редакції ІНКОТЕРМС-2010: Лист Міністерства економіки України від 18.07.2011 р. №4201-26/1134.

23. Щодо ІНКОТЕРМС 2010: Лист ДМСУ від 29.12.10 р. №11/2-

10.16/17217-ЕП.

24. Щодо Указу Президента України від 19.05.11 №589/2011: Лист ДМСУ від 30.05.11 р. №11.1/2-12.2/8256-ЕП.

### *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Що таке ІНКОТЕРМС?
2. Сфера дії ІНКОТЕРМС-2010?
3. Яку відмінність має ІНКОТЕРМС-2010 в порівнянні з ІНКОТЕРМС-2000?
4. З яких груп термінів складається нова структура ІНКОТЕРМС?
5. На які категорії поділяються терміни ІНКОТЕРМС?
6. Терміни, які відносяться до категорії Е та їх застосування?
7. Терміни, які відносяться до категорії F та їх застосування?
8. Терміни, які відносяться до категорії С та їх застосування?
9. Терміни, які відносяться до категорії D та їх застосування?
10. Що розуміється під терміном «митна вартість товарів»?
11. Ким визначається та ким контролюється визначення митної вартості товарів?
12. Які існують методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту?
13. Хто здійснює контроль правильності визначення митної вартості товарів? (ч.1,2 ст.54 МКУ)?
14. Ким та за яких умов приймається рішення про корегування митної вартості товарів (ч.1 ст.55 МКУ)?
15. Яку інформацію, у відповідності з вимогами Митного кодексу України, повинно містити рішення про корегування митної вартості товарів (ч.2 ст.55 МКУ)?

### *Тести для перевірки знань*

#### **1. ІНКОТЕРМС – це...**

- а) номенклатура, яка включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій;
- б) стандартні умови договору міжнародної купівлі-продажу;
- в) процедура, що виконується митним органом, за результатами митного контролю визначеної та заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості;
- г) це міжнародні правила, визнані урядовими органами, юридичними компаніями та комерсантами по всьому світу як тлумачення найбільш застосовних в міжнародній торгівлі термінів.

## **2. Гармонізована система опису та кодування товарів – це...**

- а) номенклатура, яка включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій;
- б) стандартні умови договору міжнародної купівлі-продажу;
- в) процедура, що виконується митним органом, за результатами митного контролю визначеної та заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості;
- г) це міжнародні правила, визнані урядовими органами, юридичними компаніями та комерсантами по всьому світу як тлумачення найбільш застосовних в міжнародній торгівлі термінів.

## **3. Міжнародні торгові терміни – це...**

- а) номенклатура, яка включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій;
- б) стандартні умови договору міжнародної купівлі-продажу;
- в) процедура, що виконується митним органом, за результатами митного контролю визначеної та заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості;
- г) це міжнародні правила, визнані урядовими органами, юридичними компаніями та комерсантами по всьому світу як тлумачення найбільш застосовних в міжнародній торгівлі термінів.

## **4. Корегування митної вартості – це...**

- а) номенклатура, яка включає в себе товарні позиції, підпозиції і цифрові коди, які їм належать; примітки до підрозділів, груп та підпозицій;
- б) стандартні умови договору міжнародної купівлі-продажу;
- в) процедура, що виконується митним органом, за результатами митного контролю визначеної та заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості;
- г) це міжнародні правила, визнані урядовими органами, юридичними компаніями та комерсантами по всьому світу як тлумачення найбільш застосовних в міжнародній торгівлі термінів.

## **5. Ліцензійний платіж – це...**

- а) плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору;
- б) одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;
- в) ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж;
- г) ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

## **6. Паушальний платіж – це...**

- а) одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;
- б) плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору;
- в) ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж;
- г) ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

## **7. Комбінований платіж – це...**

- а) ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж;
- б) одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;
- в) плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору;
- г) ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

## **8. Роялті – це...**

- а) ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;
- б) одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності;
- в) плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору;
- г) ліцензійний платіж, що включає роялті та паушальний платіж.

## **9. При класифікації товарів в УКТ ЗЕД існують:**

- а) 2 правила;
- б) 6 правил;
- в) 4 правила;
- г) 10 правил.

## **10. Вперше Міжнародна торговельна палата розробила правила ІНКОТЕРМС у:**

- а) 1936 році;
- б) 1923 році;
- в) 1980 році;
- г) 2000 році.



**11. Остання редакція правил ІНКОТЕРМС датується:**

- а) 2011 роком;
- б) 2010 роком;
- в) 2012 роком;
- г) 2013 роком.

**12. Скільки існує категорій термінів ІНКОТЕРМС-2010?**

- а) А, В, С, D;
- б) Е, F, С, D;
- в) А, В, Е, F;
- г) А, В, С, Е.

**13. Вперше основні принципи митної оцінки набули чинності за допомогою генеральної угоди про тарифи і торгівлю (ГАТТ) з:**

- а) 01.01.50 р.;
- б) 01.01.48 р.;
- в) 01.01.55 р.;
- г) 01.01. 94 р.

**14. Згідно МКУ «Митною вартістю – є...»**

- а) вартість товарів (які переміщуються через митний кордон України), що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари;
- б) нарахування митних платежів;
- в) розрахунок податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки;
- г) заявлена декларантом або визначена органом ДФС вартість товарів.

**15. Скільки методів визначення митної вартості існує відповідно до МКУ існує?**

- а) 4 методи;
- б) 5 методів;
- в) 7 методів;
- г) 6 методів.

**16. Ідентичними товарами називають...**

- а) товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними;
- б) товари, що на підставі договору перевезення зобов'язується здійснити або забезпечити здійснення перевезення товару залізницею, автомобільним, повітряним, морським, внутрішнім водним транспортом або комбінацією цих видів транспорту;

в) товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, у тому числі за такими, як: фізична характеристика, країна виробництва, якість та репутація на ринку та виробник;

г) жодної правильної відповіді.

### **17. Подібні (аналогічні товари) – це...**

а) товари, що на підставі договору перевезення зобов'язується здійснити або забезпечити здійснення перевезення товару залізницею, автомобільним, повітряним, морським, внутрішнім водним транспортом або комбінацією цих видів транспорту;

б) товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, у тому числі за такими, як: фізична характеристика, країна виробництва, якість та репутація на ринку та виробник;

в) товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними;

г) жодної правильної відповіді.

### **18. Під адміністративним правопорушенням розуміють ...**

а) будь-які фактичні дані на основі яких у визначеному законом порядку орган (посадова особа) встановлює наявність чи відсутність правопорушення, винність даної особи в його вчиненні та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи;

б) адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у покладенні на особу, яка притягується до адміністративної відповідальності за таке правопорушення, обов'язку сплатити до державного бюджету грошові кошти у сумі, яка визначається цим Кодексом залежно від виду та характеру вчиненого правопорушення;

в) протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законодавством передбачено адміністративну відповідальність;

г) жодної правильної відповіді.

### **19. Штраф – це...**

а) будь-які фактичні дані на основі яких у визначеному законом порядку орган (посадова особа) встановлює наявність чи відсутність правопорушення, винність даної особи в його вчиненні та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи;

б) протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законодавством передбачено адміністративну відповідальність;

в) адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у

покладенні на особу, яка притягується до адміністративної відповідальності за таке правопорушення, обов'язку сплатити до державного бюджету грошові кошти у сумі, яка визначається цим Кодексом залежно від виду та характеру вчиненого правопорушення;

г) адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів і безоплатній передачі їх у власність держави.

## 20. Конфіскація – це...

а) будь-які фактичні дані на основі яких у визначеному законом порядку орган (посадова особа) встановлює наявність чи відсутність правопорушення, винність даної особи в його вчиненні та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи;

б) протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законодавством передбачено адміністративну відповідальність;

в) адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у покладенні на особу, яка притягується до адміністративної відповідальності за таке правопорушення, обов'язку сплатити до державного бюджету грошові кошти у сумі, яка визначається цим Кодексом залежно від виду та характеру вчиненого правопорушення;

г) адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів і безоплатній передачі їх у власність держави.

## Завдання для закріплення матеріалу

1. Дослідіть правила для будь-якого виду або видів транспорту. Відповідь оформіть у вигляді таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

### Правила для будь-якого виду або видів транспорту

Види транспортних поставок			Короткий зміст
1	2	3	4
<b>EXW</b>	Ex Works	Франко завод	
<b>FCA</b>	Free Carrier	Франко перевізник	
<b>CPT</b>	Carriage Paid to	Перевезення оплачено до	
<b>CIP</b>	Carriage and Insurance Paid to	Перевезення і страхування оплачені до	
<b>DAT</b>	Delivered at Terminal	Постачання на терміналі	

1	2	3	4
<b>DAP</b>	Delivered at Place	Поставка в місці призначення	
<b>DDP</b>	Delivered Duty Paid	Постачання з оплатою мита	

2. Дослідіть правила для морського і внутрішнього водного транспорту. Відповідь оформіть у вигляді таблиці 6.2.

Таблиця 6.2.

### Правила для морського і внутрішнього водного транспорту

Види транспортних поставок			Короткий зміст
1	2	3	4
<b>FAS</b>	Free Alongside Ship	Вільно вздовж борту судна	
<b>FOB</b>	Free on Board	Вільно на борту	
<b>CFR</b>	Cost and Freight	Вартість і фрахт	
<b>CIF</b>	Cost Insurance and Freight	Вартість, страхування і фрахт	

3. Розгляньте ситуаційне завдання та визначте вартість ввізного мита, ПДВ та балансову вартість придбаних основних фондів та визначте помилки, якщо вони присутні.

У січні 2014 року підприємство «А» імпортує основні фонди (Двигуни внутрішнього згорання поршневі з компресійним запалюванням (дизелі) для сільськогосподарських тракторів потужністю понад 100 кВт), які не є іноземними інвестиціями в статутний капітал.

Митна вартість зазначених основних фондів становить 10 000 000 грн., ставка ввізного мита становить 5%, ставка ПДВ 20%.

4. Розгляньте ситуаційне завдання та визначте вартість ввізного мита, ПДВ та балансову вартість придбаних основних фондів та визначте помилки, якщо вони присутні.

У березні 2014 року підприємство «Б» імпортує основні фонди (верстати для обробки каменю, кераміки, бетону, азбестоцементу або аналогічних мінеральних матеріалів чи для холодної обробки скла оптичного), які не є іноземними інвестиціями в статутний капітал.

Митна вартість зазначених основних фондів становить 20 000 000 грн., ставка ввізного мита становить 5%, ставка ПДВ 20%.

5. Розгляньте ситуаційне завдання та дайте відповіді на наступні запитання.

При перевірці митним органам слід упевнитись у наступних розрахунках:

1. Скільки гривень експортери повинні отримати?

2. Скільки імпортери повинні заплатити, ігноруючи комісійні, якщо вони обмінюють валюту по наступним курсам " спот " :

грн / євро 4,6126 - 4,6138

грн / 1000 японських ієн 44,3425 - 44,6834

грн / 100 фунтів стерлінгів 775 860 - 776,9319

грн / 100 фінських марок 80,4656 - 81,0398

Вихідні дані:

а ) Український експортер отримав платіж від французького клієнта в сумі 150000 євро.

б) Український експортер купив товари у японського постачальника і заплатив 1млн. йєн.

в) Український експортер отримав платіж у сумі 80 000 фунтів стерлінгів від англійської клієнта.

г) Український експортер заплатив фінської будівельної компанії 1200 фінських марок за послуги.

6. Розгляньте ситуаційне завдання та дайте відповіді на запитання.

При перевірці суб'єкта ЗЕД органом ДФС необхідно визначити, на скільки зміниться вартість контракту для американської фірми (курси «спот» долар США відомі)?

Американська фірма купує комплектуючі у англійського постачальника. Загальна вартість контракту складає 20 000 фунтів стерлінгів.

Контракт передбачає оплату через 90 днів після відвантаження комплектуючих споживачеві. Фунт стерлінгів (USD / GBR):

- На день відвантаження 1,45 - 1,5

- На день оплати 1,5 - 1,55

7. Розгляньте ситуаційне завдання та визначте, скільки в доларах США складе контрактна ціна мінімальної партії поставки для умов поставки EXW, FOB, CIF, CFR.

Підприємство України експортує продукцію до Туреччини Мінімальна партія поставки 1000 комплектів. Собівартість одного комплекту 125грн. Норма прибутку, що закладається у відпускну ціну - 30 %.

Визначити, скільки в доларах США складе контрактна ціна мінімальної партії поставки для умов поставки EXW, FOB, CIF, CFR , якщо:

- транспортні витрати до порту Чорного моря 1200грн.,

- портові збори та вантажно-розвантажувальні роботи в порту - 0,80 грн за комплект

- вартість фрахту - 880 доларів США,

- митні процедури при вивезенні продукції - 600грн.

Страхування повинно бути оплачено у розмірі 1 % від 110 % контрактної вартості, еквівалентній CFR. Імпортні мита і збори - 25долларов США. Курс грн / долар США - 4,85.

8. Розгляньте ситуаційне завдання та розрахуйте скільки складе в євро контрактна вартість обладнання при умовах поставки EXW, DAF, DDP

Вихідні дані:

- Відпускна ціна заводу - виробника – 28 000грн;
- Витрати по упаковці – 1 500грн;
- Транспортні витрати по Україні – 4 200грн;
- Транспортні витрати за кордоном - 900євро;
- Вантажні роботи - 600грн;
- Розвантаження на склад покупця - 500євро;
- Експортні мита і збори - 200грн;
- Курс грн / євро - 4,84.

## **РОЗДІЛ 7**

### **ПОРЯДОК ОФОРМЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ПОСТ-АУДИТУ**

*7.1. Робоча документація у пост-аудиті*

*7.2. Узагальнення результатів пост-аудиту*

#### **Термінологічний словник**

Акт документальної перевірки - службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Довідка документальної перевірки - службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Додаткова документація – оформлена як додатки (частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень) інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу, які зафіксовані в офіційній документації. Зміст і форма її довільні.

Документування – це формування масиву документально зафіксованої інформації констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову та ЗЕД суб'єкта господарювання де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу.

Матеріали контрольного заходу – це сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб'єктом господарювання у якого вони проводилися та/або

відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади.

Офіційна документація – є основною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою обов’язкові для складання документи.

Робоча документація являє собою допоміжні неофіційні записи, в яких фіксується отримана інформація та може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізу, тощо.

Супровідна документація може мати характер офіційної (листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб’єктами господарювання і громадянами, інші офіційні документи, оформлені після закінчення перевірки), неофіційної (внутрішні документи контролерів стосовно розгляду або оцінки результатів перевірки).

## **7.1. Робоча документація у пост-аудиті**

### **Документування результатів і формування матеріалів перевірок суб’єктів ЗЕД.**

Документування – це формування масиву документально зафіксованої інформації констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову та ЗЕД суб’єкта господарювання де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу.

Матеріали контрольного заходу – це сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб’єктом господарювання, у якого вони проводилися та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади.

### **Класифікація документації результатів митного пост-аудиту.**

Документація результатів перевірки суб’єктів ЗЕД складається з: робочих, офіційних, додаткових, супровідних документів (рис. 7.1).





Рис. 7.1. Класифікація документів результатів пост-аудиту

Після закінчення перевірки робоча документація знищується особою, яка її склала (за винятком випадків, передбачених чинним законодавством). Зміст і форма додаткової документації є довільні. Супровідна документація, що має офіційний характер, є невід'ємною частиною офіційної документації.

Результати митного пост-аудиту оформлюються у формі акта або довідки документальної перевірки, які є підсумковими документами перевірки та відносяться, відповідно до вищезазначеної класифікації, до офіційної документації. У разі встановлення під час перевірки порушень,

складається акт документальної перевірки, а у разі відсутності порушень - довідка документальної перевірки.

### **Порядок вилучення документів, що містять докази порушень.**

Перед вилученням оригіналів (копій) документів посадова особа органу ДФС визначає перелік тих документів, які підлягають вилученню. У разі відмови суб'єкта ЗЕД добровільно надати документи посадовій особі органу ДФС нею складається акт довільної форми, що засвідчує факт такої відмови, із зазначенням посади, прізвища, ім'я та по батькові представника суб'єкта ЗЕД та переліку документів, які йому було запропоновано надати. Зазначений акт підписується посадовою особою органу ДФС та представником суб'єкта ЗЕД. У разі відмови суб'єкта ЗЕД від підпису зазначеного акту в ньому вчиняється відповідний запис.

Посадова особа органу ДФС здійснює перегляд документів, оригінали (копії) яких підлягають вилученню. У разі виявлення недооформлених томів документів (непідшиті, непронумеровані, непідписані тощо) ці документи дооформлюються суб'єктом ЗЕД відповідно до вимог оформлення документів і документообігу в бухгалтерському та податковому обліку в присутності посадової особи органу ДФС.

Вилучення оригіналів (копій) документів здійснюється посадовими особами органу ДФС в присутності представника платника податків. Посадова особа знімає копії з документів, що вилучаються, або копії яких вилучаються, використовуючи копіювальну техніку суб'єкта ЗЕД (за згодою), або копіювальну техніку органів ДФС.

При вилученні посадовими особами органів ДФС копій документів, зазначені копії у встановленому порядку засвідчуються суб'єктом ЗЕД, що перевіряється.

При вилученні оригіналів документів орган ДФС залишає суб'єкту ЗЕД копії вилучених документів із зазначенням на них підстави, дати вилучення оригіналів, посади, прізвища, ініціалів особи, яка проводила вилучення. У разі відсутності копіювальної техніки у суб'єкта

ЗЕД або його відмови у її наданні копії вилучених оригіналів документів із зазначенням на них вищенаведеної інформації передаються суб'єкту ЗЕД не пізніше наступного робочого дня після вилучення.

Вилучення оригіналів (копій) документів оформляється описом, в якому зазначаються дата, підстави для вилучення документів, назва органу, що здійснював перевірку, посади, прізвища, імена та по батькові посадових осіб, які проводять вилучення, а також прізвища, імена та по батькові представника суб'єкта ЗЕД та інших осіб, у присутності яких проведено вилучення, назви, номери та дати, кількість аркушів вилучених оригіналів документів (копій) та назви справ, з яких їх вилучено, та інші відомості, передбачені формою Опису. Опис засвідчується (скріплюється) підписами посадових осіб митного органу та представників суб'єкта ЗЕД.

## **7.2. Узагальнення результатів пост-аудиту**

Результати митного пост-аудиту оформлюються у формі акта або довідки документальної перевірки відповідно до Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727.

Акт (довідка) документальної перевірки складається у двох примірниках та підписується посадовими особами контролюючого органу, який проводив перевірку, а також посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою).

Акт документальної перевірки повинен містити систематизований виклад виявлених під час перевірки фактів порушень норм законодавства з питань державної митної справи, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС.

В акті документальної перевірки викладаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності платника податків, які стосуються фактів виявлених порушень законодавства з питань державної митної справи, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Факти виявлених порушень законодавства з питань державної митної справи, викладаються в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та повною мірою з посиланням на первинні документи, реєстри податкового та бухгалтерського обліку, фінансової та іншої звітності, інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, ведення/складання яких передбачено законодавством, або отримані від інших суб'єктів господарювання, органів державної влади, у тому числі іноземних держав, правоохоронних органів, а також податкову інформацію, що підтверджують наявність зазначених фактів.

Акт (довідка) документальної перевірки повинен бути складений державною мовою і мати наскрізну нумерацію сторінок.

При складанні акта (довідки) на паперовому носії, титульний аркуш акта (довідки) документальної перевірки друкується на номерному бланку контролюючого органу для складання актів документальних перевірок.

Також на титульному аркуші акта (довідки) зазначаються інформація про місцезнаходження контролюючого органу, який проводив перевірку, номери телефону, телефаксу та адреса електронної пошти.

У разі необхідності використання у змісті акта (довідки) документальної перевірки скорочених назв і загальноприйнятих аббревіатур при першому вживанні відповідне словосполучення зазначається повністю з одночасною вказівкою в дужках його скороченої назви або аббревіатури, яка буде використовуватись далі в тексті.

В акті (довідці) документальної перевірки, інформативних додатках та інших матеріалах не допускаються будь-які виправлення цифрових показників, дат та інших даних.

Усі вартісні показники відображаються у національній валюті України, а показники, виражені в іноземній валюті, підлягають відображенню в акті (довідці) документальної перевірки з одночасним зазначенням їх еквіваленту в національній валюті України за офіційним курсом гривні до іноземних валют, встановленим Національним банком України на дату проведення фінансово-господарської операції.

Інформація, що міститься в акті (довідці) документальної перевірки, не підлягає розголошенню посадовими особами контролюючого органу, а також передачі в інші органи, за винятком випадків, передбачених законом.

У разі неможливості проведення перевірки, складається відповідний акт.

#### **Зміст акта (довідки) документальної перевірки.**

Акт (довідка) документальної перевірки складається з чотирьох частин: вступної, загальних положень, описової частини та висновку (рис. 7.2). Крім того, до акта (довідки) документальної перевірки додаються інформативні додатки.

Вступна частина акта (довідки) документальної перевірки повинна містити такі дані:

- місцезнаходження платника податків чи місце розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка, номери телефону, телефаксу та адреса електронної пошти;
- повне і скорочене (за наявності) найменування платника податків відповідно до установчих документів, податковий номер платника податків (код за ЄДРПОУ / реєстраційний (обліковий) номер платника);
- підстави для проведення перевірки відповідно до закону;
- інформація про програму (перелік питань) перевірки платника податків, який є невід'ємною частиною акта (довідки) документальної перевірки;

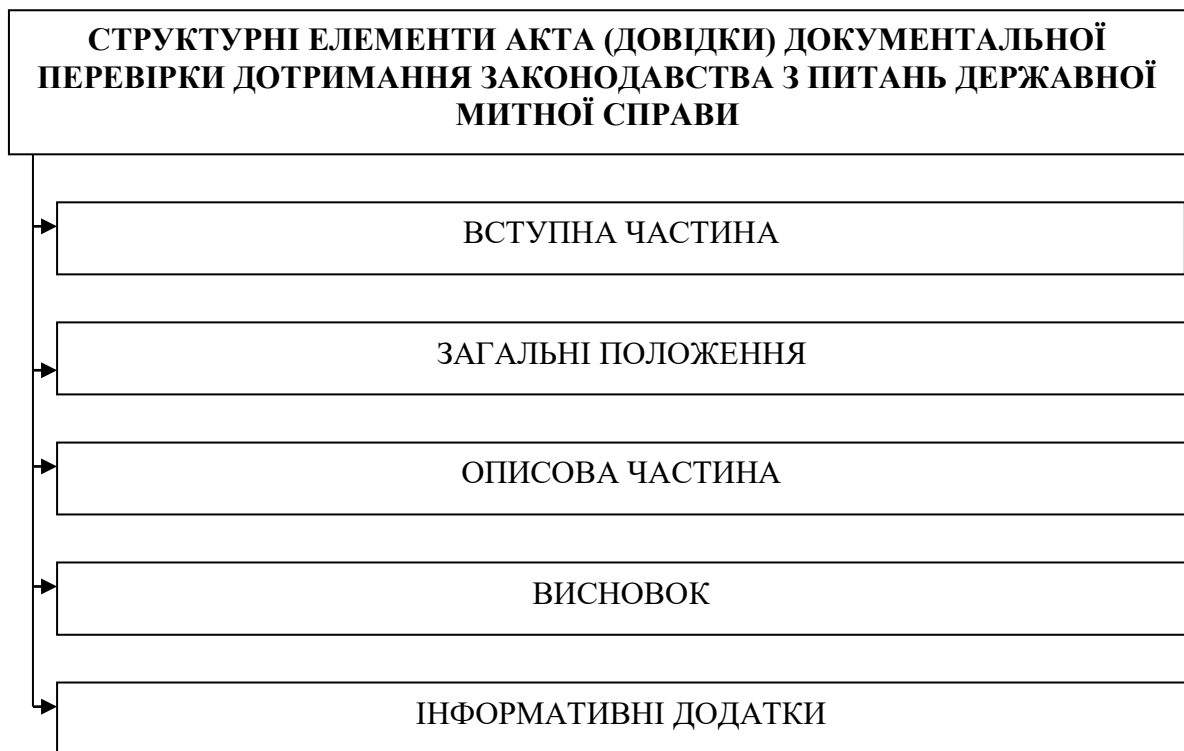


Рис. 7.1. Структурні елементи акта (довідки) документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи

- дата видачі та номер направлення / посвідчення на право проведення документальної виїзної перевірки, найменування контролюючого органу, який його виписав, реквізити наказу про проведення перевірки. Якщо документальна перевірка здійснюється на підставі судових рішень частини десятої статті 346 Митного кодексу, зазначаються відповідні обов'язкові реквізити цих рішень;

- інформація про вручення під підпис або надсилання копії наказу про проведення перевірки, про ознайомлення під підпис з посвідченням на право проведення перевірки;

- інформація про відмову платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) розписатися у посвідченні та про факт складання посадовими особами контролюючого органу акта, який засвідчує факт такої відмови;

- інформація про відмову в допуску посадових осіб контролюючого органу до проведення перевірки із зазначенням періодів недопуску та про складені акти, що засвідчують такі факти, із зазначенням пояснень та заявлених причин відмови;

- інформація про підписання (отримання) або відмову у підписанні (отриманні) актів, що засвідчують факт відмови у допуску до проведення перевірки (складених посадовими особами контролюючого органу);

- посади, назва структурного підрозділу, найменування контролюючого органу, звання, прізвища, імена, по батькові посадових осіб, що проводили перевірку;

- вид перевірки (документальна планова або позапланова, виїзна або невиїзна перевірка);

- період, за який проводилася документальна перевірка діяльності платника податків;

- інформація про надсилання (вручення) платнику податків повідомлення про проведення документальної перевірки (у випадках, передбачених законом);

- інформація про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та вчинення в ньому запису про проведення перевірки;

- прізвище, ім'я, по батькові керівника платника податків або інших посадових чи уповноважених осіб платника податків, що представляють його інтереси у встановленому законом порядку, з відома та/або у присутності яких проведено перевірку;

- інформація про останню попередню документальну планову перевірку (документальну позапланову перевірку з усіх питань) із зазначенням найменування контролюючого органу, що проводив перевірку, дати та номери акта перевірки, періоду перевірки (встановлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків). Аналогічно наводиться інформація про інші перевірки, результати яких впливають на проведення та висновки цієї перевірки.

Загальні положення акта (довідки) документальної планової перевірки (відповідні додатки до загальних положень) повинні містити такі дані:

1) строк проведення документальної перевірки (дату початку та дату закінчення перевірки) із зазначенням (у разі наявності):

- строку продовження або перенесення строків проведення документальної перевірки;

- строку зупинення документальної перевірки;

- строку між початком перевірки та наданням платником податків документів і відомостей, необхідних для проведення перевірки (у разі необхідності);

- строку між врученням платнику податків, що перевіряється, або його уповноваженим особам письмового запиту про надання документів (їх копій), пояснень, довідок та інформації (у тому числі в електронному вигляді), необхідних для проведення перевірки, та їх наданням (у разі їх надання);

- строку між направленням запитів на проведення зустрічних звірок платників податків (у разі необхідності їх проведення) та отриманням матеріалів таких звірок.

При цьому зазначаються реквізити наказів контролюючого органу про зупинення, продовження або перенесення строків її проведення (у разі їх складання).

2) інформація про посадових осіб платника податків, керівника та/або осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність за період, що перевіряється, із зазначенням розпорядчих документів про призначення та звільнення із займаної посади;

3) дані про реєстрацію (перереєстрацію) платника податків, дані про взяття на облік в контролюючих органах, реєстраційні дані, в тому числі платника податку на додану вартість (далі - ПДВ), єдиного податку, єдиного внеску, код основного виду економічної діяльності (для постійних



представництв або представництв нерезидентів додатково зазначити основний вид діяльності нерезидента - головної компанії);

4) перелік відокремлених підрозділів, а також об'єктів, пов'язаних із оподаткуванням, у тому числі із зазначенням тих, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність;

5) інформація про види діяльності, які здійснював платник податків за період, що перевірявся, та види діяльності, що потребували отримання дозволів, ліцензій, патентів, свідоцтв на право здійснення таких видів діяльності (номер і дата їх видачі, найменування органу, що їх видав, строк (термін) їх дії);

6) інформація про дебіторську (кредиторську) заборгованість, операції з векселями та цінними паперами;

7) дані про розмір статутного капіталу, засновників (для постійних представництв або представництв нерезидентів зазначити повну назву та країну нерезидента - головної компанії), розмір їх внесків до статутного капіталу, форму внесення (у разі необхідності), а також код за ЄДРПОУ, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті), реєстраційний (обліковий) номер (для постійних представництв або представництв нерезидентів);

8) інформація про те, чи є платник податків засновником (учасником), акціонером інших платників податків;

9) дані про наявність рахунків у банках та інших фінансових установах із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття); про ліцензії Національного банку України, якщо їх отримання передбачено законом;

10) інформація про документи, які використані при перевірці, згруповані за типами (вказати період охоплення їх перевіркою та метод - суцільний, вибірковий);

11) інформація про запити, які у разі необхідності надані (надіслані) посадовим особам платника податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі) щодо надання для проведення перевірки документів (копій документів), пояснень, довідок, інформації тощо.

Такі запити підписуються посадовими особами, що проводять перевірку, та вручаються платнику податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі) під підпис.

12) інформація про складені акти про ненадання у визначений у запиті строк (відмови від надання) або надання не в повному обсязі документів (їх копій), пояснень, довідок та інформації, акти відмови керівника платника податків або уповноваженої ним особи від підписання зазначених актів.

Акти, що засвідчують такі факти, складаються у довільній формі із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові керівника платника податків або уповноваженої ним особи та переліку ненаданих документів, а також причин відмови в їх наданні;

13) інформація про прийняті рішення контролюючим органом щодо продовження строку надання документів (їх копій) за письмовою заявою керівника платника податків або уповноваженої ним особи;

14) інформація про оформлення актів довільної форми про передачу документів, що містять комерційну таємницю або є конфіденційними, для огляду, вивчення та їх повернення, підписані посадовими особами контролюючого органу та уповноваженими особами суб'єктів господарювання (у разі складання);

15) інформація про направлення запитів на проведення зустрічних звірок, запитів до інших органів державної влади, до страхових компаній та банківських установ, запитів до уповноважених органів іноземних країн тощо (у разі їх направлення). Також в акті (довідці) документальної

перевірки відображаються інформація, отримана на запити, та результати проведення зустрічних звірок;

16) інформація про проведені платником податків під час здійснення перевірки інвентаризації його основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки, а також інформація щодо інвентаризації документів, розрахунків (у разі її проведення);

17) інформація про проведений аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків (у разі його здійснення);

18) загальні положення акта (довідки) документальної позапланової перевірки повинні містити дані, передбачені цим пунктом, залежно від питань, що підлягали перевірці. Загальні положення акта (довідки) перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи повинні містити передбачені цим пунктом дані, які стосуються перевірки із зазначених питань.

Інформація, передбачена у підпунктах 11-16 цього пункту, може зазначатись у загальних положеннях або в описовій частині акта (довідки) перевірки (у разі необхідності її використання для обґрунтування виявлених порушень).

Описова частина акта (довідки) документальної перевірки складається наступним чином:

1) результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків, зборів відповідно до затвердженого плану (переліку питань) перевірки. У цій частині акта (довідки) документальної перевірки відображаються задекларовані платником податків у податковій та іншій звітності показники, результати перевірки цих показників та робиться відповідний запис щодо встановлення або невстановлення порушень. При цьому до акта (довідки) документальної перевірки у разі необхідності додаються відповідні аналітичні таблиці. Крім того, наводяться дані про наявність та результати перевірки пільг, наданих

відповідно до законів (код пільги, на яку суму і на який податок, збір отримано пільги з розбивкою за роками в межах звітних періодів, що перевіряються);

2) у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті документальної перевірки фактом порушення необхідно:

- викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів (міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування), що порушені платником податків, зазначити період (календарний день, місяць, квартал, півріччя, три квартали, рік) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарську операцію, при здійсненні якої вчинено це порушення;

- викласти зміст порушень (у разі їх встановлення), в тому числі щодо правильності та повноти визначення фінансового результату до оподаткування згідно з бухгалтерським обліком відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів, виконання законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

- зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи у податковому та бухгалтерському обліку, навести реєстри бухгалтерського обліку, кореспонденцію рахунків операцій та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;

- у разі відсутності первинних документів, документів податкового або бухгалтерського обліку, інших документів, що підтверджують факт порушення, або у разі ненадання їх для перевірки - зазначити перелік цих документів;

- у разі отримання під час перевірки копій документів, які підтверджують факт виявленого порушення, про це робиться запис із відображенням підстав для їх отримання, а також переліку цих документів;

- у разі відмови посадових осіб платника податків (керівника платника податків або уповноважених ним осіб) надати документи та/або копії документів посадовій особі контролюючого органу така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові посадової особи платника податків, уповноваженої здійснювати від його імені юридичні дії, та переліку документів (копій документів), які йому запропоновано подати, факт складання такого акта відображається в акті (довідці) документальної перевірки;

- у разі надання посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою) посадовим особам контролюючого органу письмових пояснень щодо встановлених порушень податкового законодавства та/або причин ненадання первинних та інших документів, що підтверджують встановлені порушення, або їх копій факти надання таких пояснень необхідно відобразити в акті документальної перевірки;

3) виявлені факти однотипних порушень та порушень, які повторюються, групуються у відомості або таблиці, що додаються до акта документальної перевірки. Зазначені відомості або таблиці повинні містити повний перелік однотипних порушень податкового законодавства із зазначенням звітного періоду, до якого вони належать (назва, дата і номер документа, відповідно до якого здійснено операцію, суть операції). Зазначені додатки повинні бути підписані посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, а також посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою);

4) у разі встановлення порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності необхідно відобразити такі відомості: номер, дату

зовнішньоекономічного договору (контракту) та його суму; у разі реєстрації договору (контракту) у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку, номер та дату його реєстрації; країну нерезидента, який є стороною зовнішньоекономічного договору (контракту); найменування фінансової установи нерезидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом), найменування фінансової установи резидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом); номенклатуру товарів договору (контракту) згідно з кодами Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності; суму простроченої заборгованості, що виникла при виконанні договору (контракту);

Обов'язковому дослідженню та відображенню в акті (довідці) документальної перевірки підлягають питання, визначені програмою (переліком питань) перевірки, затвердженою наказом контролюючого органу про призначення перевірки, зокрема такі питання:

- правильність визначення бази оподаткування, своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати митних платежів;
- обґрунтованість та законність надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування (у разі наявності);
- правильність класифікації згідно з УКТ ЗЕД товарів, щодо яких проведено митне оформлення;
- відповідність фактичного використання переміщених через митний кордон України товарів заявленій меті такого переміщення та/або відповідність фінансових і бухгалтерських документів, звітів, договорів (контрактів), калькуляцій, інших документів платника податків, що перевіряється, інформації, зазначеній у митній декларації, декларації митної вартості, за якими проведено митне оформлення товарів у відповідному митному режимі;

- законність переміщення товарів через митний кордон України, у тому числі ввезення товарів на територію вільної митної зони або їх вивезення з цієї території.

У разі встановлення перевіркою порушень законодавства з питань державної митної справи необхідно:

- чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, що порушені платником податків;

- зазначити невідповідність даних, які містяться в документах, поданих платником податків для здійснення митного оформлення, фактичним даним, виявленим під час перевірки, на підставі первинних документів платника податків;

- вказати первинні документи та інші матеріали, що свідчать про наявність порушень.

Окремо зазначається інформація про виявлені порушення, що передбачають вжиття заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Рішення щодо правильності визначення заявлених у митних деклараціях кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД, митної вартості та країни походження товарів, підстави для звільнення від оподаткування митними платежами окремими документами не оформляються, а зазначаються в акті (довідці) документальної перевірки.

Крім того, в акті (довідці) документальної перевірки щодо дотримання законодавства з питань державної митної справи зазначається наступна інформація:

- про проведення перевірки посадовими особами контролюючого органу, під час якої здійснювались відбір проб та зразків товарів, контрольні аналізи сировини, матеріалів і готової продукції, контрольні запуски у виробництво сировини та матеріалів, які перебували або перебувають під митним контролем чи використовувалися платником податків, що перевіряється, у виробництві готової продукції, виготовленої із сировини та

матеріалів, поміщених у відповідний митний режим, призначалось проведення уповноваженими експертами контрольних обмірів обсягів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт;

- про проведення огляду виробничих, складських, торговельних та інших приміщень платника податків, що перевіряється, з відображенням результатів такого огляду у відповідному акті (у разі його проведення);

- про складання протоколів про порушення митних правил у порядку, визначеному Митним кодексом, або протоколів про інші адміністративні правопорушення (у разі їх складання під час проведення перевірок);

- щодо наявності контрольованих операцій та повноти їх відображення у поданій платником звітності.

Висновок акта (довідки) документальної перевірки складається таким чином:

1) зазначається опис виявлених перевіркою порушень законодавства з питань державної митної справи з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень;

2) інформація щодо виявлених порушень законодавства з питань державної митної справи відображається у розрізі видів митних платежів у національній валюті України;

3) в акті документальної перевірки не допускається визначення виду і розміру штрафних (фінансових) санкцій за встановлені порушення;

4) відображається кількість складених примірників акта (довідки) документальної перевірки та відмітка про вручення (надсилання) одного примірника платнику податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі).

**Інформативні додатки до акта (довідки) документальної перевірки.**

Залежно від фінансово-господарської діяльності платника податків та результатів перевірки до інформативних додатків належать:



- затверджена керівником (заступником керівника або уповноваженою особою) контролюючого органу та підписаний начальником відділу (управління) працівника, що очолює перевірку, програма з переліком питань перевірки, затверджена наказом контролюючого органу про призначення перевірки);

- відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень та порушень, що повторюються;

- розрахунок донарахованих сум митних платежів, відображених у національній валюті України в розрізі митних декларацій;

- пояснення, зауваження або заперечення посадових осіб платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) щодо виявлених порушень або з інших питань, що виникли під час перевірки, в тому числі щодо дій (бездіяльності) посадових осіб контролюючого органу, що проводили документальну перевірку;

- акт відмови керівника платника податків або уповноваженої ним особи поставити свій підпис у посвідченні/направленні на право проведення перевірки;

- акт відмови в допуску до проведення перевірки посадових осіб контролюючого органу;

- акт відмови керівника платника податків або уповноваженої ним особи від підписання (отримання) акта, що засвідчує факт відмови у допуску до проведення перевірки, та/або надання письмових пояснень платником податків;

- запити, надані (надіслані) посадовим особам платника податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі) щодо надання окремих документів (копій документів), пояснень, довідок, інформації тощо, які необхідні для проведення перевірки;

- акт про ненадання платником податків документів (їх копій), пояснень, довідок, інформації тощо, які необхідні для проведення перевірки у визначений у запиті строк (у разі його складання), акт відмови від надання

або надання не в повному обсязі документів (їх копій), пояснень, довідок та інформації;

- інші матеріали, що підтверджують наявність або відсутність фактів порушень законодавства з питань державної митної справи;

- матеріали зустрічних звірок, реєстри, в яких зазначається інформація про надіслані запити на їх проведення до інших контролюючих органів, та отримані відповіді;

- оригінали або завірені в установленому законодавством порядку копії документів, що підтверджують наявність або відсутність фактів порушень законодавства з питань державної митної справи;

- опис отриманих копій документів;

- дані про виконання зовнішньоекономічних договорів (контрактів) (експортних, імпорتنих, бартерних, з переробки давальницької сировини на території України та за її межами тощо);

- акти контрольних обмірів обсягів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів, готової продукції тощо;

- акти обстеження виробничих, складських, торговельних та інших приміщень платника податків;

- копії матеріалів (описи, відомості, протоколи) про результати проведеної платником податків інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів тощо;

- документи, що підтверджують вилучення документів (їх копій), якщо вилучення мало місце, у випадках та в порядку, передбачених законом;

- інші матеріали, що мають значення для прийняття податкового повідомлення-рішення (вимоги про сплату боргу (недоїмки) зі сплати єдиного внеску, а також рішень про застосування штрафних санкцій) та вжиття інших заходів за результатами перевірки.

Усі додатки, які складені під час перевірки та містять інформацію про діяльність платника податку (крім додатків, що містять інформацію службового характеру, аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків та про опрацювання встановлених ризикових операцій, матеріали зустрічних звірок), відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень та порушень, які повторюються, підписуються посадовими особами контролюючого органу, які здійснили перевірку, та платником податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою) та додаються до двох примірників акта (довідки) документальної перевірки та є його (її) невід'ємною частиною.

При проведенні перевірок дотримання законодавства з питань державної митної справи додатки, складені посадовими особами контролюючого органу, які здійснили перевірку, підписуються зазначеними посадовими особами та керівником платника податків або уповноваженою ним особою.

Додатки, що містять інформацію з обмеженим доступом, службового характеру, аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків та опрацювання встановлених ризикових операцій, матеріали зустрічних звірок додаються лише до примірника акта (довідки) документальної перевірки, який залишається в контролюючому органі.

До акта (довідки) документальної позапланової перевірки, документальної невиїзної перевірки додаються інформативні додатки залежно від питань, що підлягали перевірці.

**Підписання акта (довідки) документальної перевірки, порядок його (її) реєстрації та зберігання.**

До підписання акта (довідки) документальної перевірки враховуються пояснення (у разі наявності), надані посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою) під час перевірки.

У разі виникнення спірних питань та/або надання заперечень, додаткових документів щодо встановлених перевіркою порушень такі питання та заперечення можуть бути винесені на розгляд постійних комісій із розгляду спірних питань при відповідних контролюючих органах.

Акт (довідка) документальної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється в контролюючому органі протягом 5 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення устанавленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або застосовують консолідовану сплату та у випадках проведення документальних перевірок дотримання законодавства з питань державної митної справи, - протягом 10 робочих днів), з дотриманням визначених у пункті 5 цього розділу вимог щодо реєстрації актів документальних перевірок.

При цьому строк складення акта (довідки) документальної перевірки не зараховується до строку проведення перевірки, встановленого Податковим кодексом та Митним кодексом.

Один примірник акта (довідки) документальної перевірки після його реєстрації у контролюючому органі, протягом 3 робочих днів вручається для ознайомлення та підписання платнику податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі) чи надсилається в порядку, встановленому статтею 58 глави 4 розділу II Податкового кодексу для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень.

Платник податків (керівник платника податків або уповноважена ним особа) протягом 5 робочих днів з дня, що настає за днем отримання акта (довідки) документальної перевірки, зобов'язаний повернути контролюючому органу підписаний примірник акта (довідки).

У разі відмови платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) від підписання акта (довідки) документальної перевірки або неповернення контролюючому органу у визначені абзацом

третім цього пункту строки примірника акта (довідки), чи його повернення без підпису платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) посадовими особами контролюючого органу складається відповідний акт, що засвідчує такий факт.

При цьому в акті відмови від підписання акта (довідки) документальної перевірки ставиться відмітка про ознайомлення (відмову від ознайомлення) посадових осіб платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) зі змістом акта (довідки) документальної перевірки, а також про ознайомлення з наслідками такої відмови. В акті щодо неповернення примірника акта (довідки) документальної перевірки або його повернення без підпису зазначається дата надіслання (вручення) примірника акта, строк його повернення (підписання), визначений абзацом другим цього пункту, та факт неповернення примірника акта (довідки) або його повернення без підпису. У разі надання пояснень, якими платник податків мотивує свою відмову від повернення або підписання акта (довідки) документальної перевірки, такі пояснення долучаються до зазначеного акта (довідки).

Акт відмови від підписання акта (довідки) документальної перевірки, а також акти про неповернення примірника акта (довідки) документальної перевірки або його (її) повернення без підпису в день його (її) складання реєструються в окремому єдиному спеціальному журналі реєстрації актів контролюючого органу в порядку, визначеному пунктом 5 цього розділу.

Другий примірник акта (довідки) документальної перевірки у день отримання підписаного (або з відмовою від підписання) примірника акта (довідки) вручається або надсилається платнику податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі) в порядку, встановленому статтею 58 глави 4 розділу II Податкового кодексу для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень.

Відмова платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) від підписання акта документальної перевірки або

отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені контролюючим органом за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Реєстрація актів (довідок) документальних перевірок здійснюється в єдиному журналі реєстрації актів (довідок) перевірок, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого належить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції контролюючого органу.

У разі незгоди платника податків (керівника платника податків або уповноваженої ним особи) з висновками документальної перевірки чи фактами і даними, викладеними в акті (довідці) документальної перевірки, вони мають право подати свої заперечення та/або додаткові документи в порядку, визначеному Податковим кодексом та Митним кодексом, до контролюючого органу, який проводив перевірку протягом 5 робочих днів з дня, наступного за днем отримання (при проведенні документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи - протягом 5 робочих днів з дня отримання) акта (довідки) документальної перевірки, які у разі їх подання стануть невід'ємною частиною (додатком) до акта (довідки) документальної перевірки.

Такі заперечення розглядаються контролюючим органом протягом 7 робочих днів (для перевірок дотримання законодавства з питань державної митної справи - протягом п'яти робочих днів), що настають за днем їх отримання (днем завершення документальної перевірки, проведеної у зв'язку з необхідністю з'ясування обставин, що не були досліджені під час перевірки та зазначені у запереченнях), та платнику податків надсилається відповідь у порядку, визначеному статтею 58 глави 4 розділу II Податкового кодексу для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. Заперечення можуть бути винесені на розгляд передбачених пунктом 1 розділу V Порядку постійних комісій при відповідних контролюючих органах.

Участь керівника (його заступника або уповноваженої особи) відповідного контролюючого органу (або уповноваженого ним представника)

у розгляді заперечень платника податків до акта (довідки) документальної перевірки є обов'язковою.

За результатами розгляду заперечень складається висновок, у якому зазначаються наведені в акті (довідці) документальної перевірки висновки, факти та дані, щодо яких надано заперечення та/або додаткові документи платником податків, короткий зміст заперечень, перелік документів та їх зміст наводиться обґрунтування позиції контролюючого органу стосовно кожного питання, порушеного в запереченнях, та підбиваються підсумки щодо обґрунтованості заперечень та/або можливості врахування додаткових документів.

Висновок підписується посадовими особами контролюючих органів, що проводили перевірку, їх безпосередніми керівниками, а також іншими посадовими особами контролюючих органів, які були залучені до розгляду заперечень, та затверджується керівником контролюючого органу (його заступником або уповноваженою особою).

Висновок у день його затвердження реєструється в журналі реєстрації висновків, складених за результатами розгляду заперечень та/або додаткових документів платника податків до акта (довідки) документальної перевірки (далі - Журнал реєстрації висновків) контролюючого органу, що ведеться структурним підрозділом, до функцій якого належить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції контролюючого органу. Номер висновку складається з порядкового номера у Журналі реєстрації висновків, номера акта (довідки) документальної перевірки та коду структурного підрозділу, відповідального за розгляд заперечень.

Зазначений висновок є складовою частиною (додатком) матеріалів документальної перевірки, які залишаються в контролюючому органі, та враховується керівником контролюючого органу (його заступником або уповноваженою особою), при їх розгляді і прийнятті податкового повідомлення-рішення.

На підставі висновку складається обґрунтована письмова відповідь щодо результатів розгляду заперечень та/або додаткових документів, яка підписується керівником контролюючого органу (його заступником або уповноваженою особою), та надсилається платнику податків у порядку, встановленому абзацом другим цього пункту.

Один примірник акта (довідки) документальної перевірки та інших матеріалів перевірки після прийняття за ними відповідних рішень та вжиття інших передбачених законодавством заходів передається до структурного підрозділу контролюючого органу, у якому зберігається справа платника податків.

До примірника акта (довідки) документальної перевірки, що зберігається в контролюючому органі, додаються документи, що підтверджують факт надсилання (вручення) акта (довідки) документальної перевірки адресату.

Строк зберігання актів (довідок) та інших матеріалів документальних перевірок у контролюючих органах становить 5 років.

### *Рекомендована література за розділом 7*

1. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).

2. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 13.03.2012 № 4495-VI]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

4. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами: Наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15>.



## *Питання для обговорення та самоперевірки*

1. Загальний порядок оформлення результатів митного пост-аудиту.
2. Сутність документування в пост-аудиті.
3. Що розуміється під матеріалами контрольного заходу?
4. Класифікація документів результатів митного пост-аудиту.
5. Охарактеризувати робочі документи пост-аудиту та навести приклади.
6. Охарактеризувати офіційні документи результатів митного пост-аудиту, їх склад та навести приклади.
7. Розкрити сутність додаткової документації в пост-аудиті.
8. Супровідні документи результатів митного пост-аудиту: їх класифікація та приклади.
9. Порядок вилучення документів, що містять докази виявлених під час пост-аудиту порушень.
10. Загальний порядок узагальнення результатів пост-аудиту.
11. Розкрити сутність акта документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи.
12. Розкрити сутність довідки документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи.
13. Структурні елементи акта (довідки) документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи.
14. Порядок складання вступної частини акта (довідки) документальної перевірки.
15. Загальні положення акта (довідки) документальної перевірки та їх зміст.
16. Порядок складання описової частини акта (довідки) документальної перевірки.
17. Порядок складання висновку акта (довідки) документальної перевірки.
18. Розкрити сутність інформативних додатків до акта (довідки) документальної перевірки, навести приклади.
19. Порядок підписання акта (довідки) документальної перевірки.
20. Порядок оскарження результатів митного пост-аудиту.
21. Зберігання підсумкової документації митного пост-аудиту.

## *Тести для перевірки знань*

### **1. Акт документальної перевірки – це ...**

а) службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

б) офіційний документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлені порушення вимог законодавства з питань державної митної справи;

в) службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати;

г) робочий документ, який відображає результати документальної перевірки і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

## **2. Довідка документальної перевірки – це ...**

а) службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про встановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

б) службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

в) документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи;

г) службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про встановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи.

## **3. Документування – це ...**

а) формування масиву аудиторських доказів про організаційно-правову те ЗЕД суб'єкта господарювання, де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу;

б) формування робочих документів аудитора констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову те ЗЕД суб'єкта господарювання, де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу;

в) формування масиву документально зафіксованої інформації констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову те ЗЕД суб'єкта господарювання де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу;

г) формування інформації аналітичного характеру про організаційно-правову те ЗЕД суб'єкта господарювання. де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу;

#### **4. Матеріали контрольного заходу – це ...**

а) сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб'єктом господарювання у якого вони проводилися та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади;

б) неофіційні записи, в яких фіксується отримана інформація та може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізу;

в) інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу;

г) сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб'єктом господарювання у якого вони проводилися.

#### **5. Робоча документація являє собою ...**

а) документацію, що частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень) інформація, що підтверджує підсумки досліджень;

б) неофіційні записи, в яких фіксується отримана інформація та може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізу;

в) допоміжні неофіційні записи, в яких фіксується отримана інформація та може бути оформлена у вигляді простих записів;

г) частину матеріалів контрольних заходів і являє собою обов'язкові для складання документи.

#### **6. Офіційна документація – є ...**

а) основною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою обов'язкові для складання документи;

б) частина матеріалів контрольних заходів і являє собою необов'язкові для складання документи;

в) сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб'єктом господарювання у якого вони проводилися та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади;

г) сформована група документів про вжиті за підсумками перевірки заходи суб'єктом господарювання, у якого вони проводилися та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади;

#### **7. Додаткова документація – це ...**

а) документація, що є частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень) інформація, що підтверджує підсумки досліджень;

б) оформлена як додатки (частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень) інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу, які зафіксовані в офіційній документації;

в) оформлена як додатки інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу;

г) листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання і громадянами, інші офіційні документи, оформлені після закінчення перевірки.

#### **8. Супровідна документація ...**

а) листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання і громадянами, інші офіційні документи, оформлені після закінчення перевірки;

б) внутрішні документи контролерів стосовно розгляду або оцінки результатів перевірки;

в) може мати характер офіційної (листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання і громадянами, інші офіційні документи, оформлені після закінчення перевірки), неофіційної (внутрішні документи контролерів стосовно розгляду або оцінки результатів перевірки);

г) оформлена як додатки інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу.

#### **9. Документація результатів перевірки суб'єктів ЗЕД складається із:**

а) робочих, неофіційних, офіційних, додаткових, супровідних документів;

б) неофіційних, офіційних, додаткових, супровідних документів;

в) робочих, офіційних, додаткових, супровідних документів;

г) робочих та підсумкових документів.

#### **10. Акт (довідка) документальної перевірки складається ...**

а) у двох примірниках та підписується посадовими особами контролюючого органу, який проводив перевірку, а також посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою);

б) а) у трьох примірниках та підписується посадовими особами контролюючого органу, який проводив перевірку, а також посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою);

в) у двох примірниках та підписується посадовими особами контролюючого органу, який проводив перевірку, а також головним бухгалтером підприємства;

г) у двох примірниках та підписується обома сторонами.

**11. Акт (довідка) документальної перевірки складається з ...**

- а) трьох частин: вступної, описової частини та висновку;
- б) чотирьох частин: вступної, описової частини висновку та інформативних додатків;
- в) трьох частин: вступної, висновку та додатків;
- г) чотирьох частин: вступної, загальних положень, описової частини, висновку та інформативних додатків.

**12. Вступна частина акта (довідки) документальної перевірки повинна містити такі дані:**

- а) місцезнаходження платника податків чи місце розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка, номери телефону, телефаксу та адреса електронної пошти;
- б) повне і скорочене (за наявності) найменування платника податків відповідно до установчих документів, податковий номер платника податків (код за ЄДРПОУ / реєстраційний (обліковий) номер платника);
- в) підстави для проведення перевірки відповідно до закону;
- г) усі відповіді вірні.

**13. Загальні положення акта (довідки) документальної планової перевірки (відповідні додатки до загальних положень) повинні містити такі дані:**

- а) строк проведення документальної перевірки;
- б) виявлені факти порушень;
- в) підстави для проведення перевірки;
- г) місцезнаходження платника податків.

**14. Описова частина акта (довідки) документальної перевірки містить наступні дані:**

- а) підстави для проведення перевірки;
- б) правильність визначення бази оподаткування, своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати митних платежів;
- в) відповідність фактичного використання переміщених через митний кордон України товарів заявленій меті такого переміщення;
- г) правильні відповіді – б), в).

**15. Висновок акта (довідки) документальної перевірки містить:**

- а) опис виявлених перевіркою порушень законодавства з питань державної митної справи з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень;
- б) визначення виду і розміру штрафних (фінансових) санкцій за встановлені порушення;
- в) кількість складених примірників акта (довідки) документальної перевірки та відмітка про вручення (надсилання) одного примірника

платнику податків (керівнику платника податків або уповноваженій ним особі);

г) правильні відповіді - а), в).

**16. Залежно від фінансово-господарської діяльності платника податків та результатів перевірки до інформативних додатків належать:**

а) програма з переліком питань перевірки;

б) відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень та порушень, що повторюються;

в) розрахунок донарахованих сум митних платежів, відображених у національній валюті України в розрізі митних декларацій;

г) усі відповіді вірні.

**17. Додатки, що містять інформацію з обмеженим доступом, матеріали зустрічних звірок додаються ...**

а) до двох примірників акта (довідки) документальної перевірки;

б) до трьох примірників акта (довідки) документальної перевірки;

в) лише до примірника акта (довідки) документальної перевірки, який залишається в контролюючому органі;

г) не додаються до акта (довідки) документальної перевірки, який залишається в контролюючому органі.

**18. Акт (довідка) документальної перевірки підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється в контролюючому органі протягом ...**

а) 5 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку;

б) 10 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку;

в) 3 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку;

г) жодної правильної відповіді.

**19. Один примірник акта (довідки) документальної перевірки після його реєстрації у контролюючому органі, протягом ...**

а) 10 робочих днів вручається для ознайомлення та підписання платнику податків;

б) 3 робочих днів вручається для ознайомлення та підписання платнику податків;

в) 5 робочих днів вручається для ознайомлення та підписання платнику податків;

г) 15 робочих днів вручається для ознайомлення та підписання платнику податків.

**20. Строк зберігання актів (довідок) та інших матеріалів документальних перевірок у контролюючих органах становить:**

- а) 3 роки;
- б) 7 років;
- в) 5 років;
- г) жодної правильної відповіді.

### Завдання для закріплення матеріалу

#### Завдання 1.

Відповідно до класифікації документації результатів проведення митного пост-аудиту, розкрити сутність таких документів та навести їх приклади. Відповідь оформити у вигляді таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

#### Класифікація документів результатів митного пост-аудиту

№ з/п	Види документів	Сутність документів, приклади
1	Робочі документи	Це допоміжні неофіційні записи, в яких фіксується ...
2	Офіційні документи	...
3	Додаткові документи	...
4	Супровідні документи	...

#### Завдання 2.

Пов'язати поняття з їх визначеннями (поставити ліворуч від поняття відповідну літеру). Результати оформити у наведеній нижче таблиці 7.2.

Таблиця 7.2

#### Визначення окремих понять документування результатів митного пост-аудиту

№ з./п.	Поняття	Визначення
1	2	3
__1	Акт документальної перевірки	А. службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлення фактів порушень вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи
__2	Довідка документальної перевірки	Б. службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки, відображає її результати і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи

## Продовження таблиці 7.2

1	2	3
__3	Документування	В. сформована група документів, складених за його результатами та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб'єктом господарювання у якого вони проводилися та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади
__4	Матеріали контрольного заходу	Г. це формування масиву документально зафіксованої інформації констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову та зовнішньоекономічну діяльність суб'єкта господарювання, де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечити розкриття теми контрольного заходу
__5	Робоча документація	Д. може мати характер офіційної (листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання і громадянами, інші офіційні документи, оформлені після закінчення перевірки), неофіційної (внутрішні документи контролерів стосовно розгляду або оцінки результатів перевірки)
__6	Офіційна документація	Е. оформлена як додатки (частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень) інформація, що підтверджує підсумки досліджень за окремими напрямками або процесами контрольного заходу, які зафіксовані в офіційній документації
__7	Додаткова документація	Ж. є основною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою обов'язкові для складання документи
__8	Супровідна документація	З. являє собою допоміжні неофіційні записи, в яких фіксується отримана інформація та може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізу, тощо

**Завдання 3.**

Відповідно до наведених у таблиці 7.3 структурних елементів акта (довідки) документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи, розкрити зміст кожної частини. Відповідь подати у вигляді таблиці 7.3.

Таблиця 7.3

**Структурні елементи акта (довідки) документальної перевірки дотримання законодавства з питань державної митної справи та їх зміст**

№ з/п	Структурні елементи акта (довідки) документальної перевірки	Зміст структурного елемента
1	Вступна частина	Вступна частина акта (довідки) документальної перевірки повинна містити такі дані: ...
2	Загальні положення	...
3	Описова частина	...
4	Висновок	...
5	Інформативні додатки	...



## ПЕРЕЛІК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання теорії та практики митної справи: монографія; за заг.ред. І.Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. – 428 с. – (Митна справа в Україні. Том 21).
2. Батанова Л. О. Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах / Л. О. Батанова // Lex Portus. - 2016. - № 1. - С. 94-107. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/LP\\_2016\\_1\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/LP_2016_1_10).
3. Бураковський І. Зона вільної торгівлі з ЄС та Митний Союз з Росією, Білоруссю та Казахстаном: чи можлива інтеграція України в обидва об'єднання одночасно / І. Бураковський, В. Мовчан // Електронний ресурс. Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/uazt/2007-1ks.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/uazt/2007-1ks.pdf)
4. Генеральна Угода з тарифів і торгівлі 1994 року. Міжнародний документ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981\\_003](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981_003).
5. Гончарук О.А. Особливості проведення й шляхи удосконалення митного пост-аудиту // О.А. Гончарук // Південноукраїнський правничий часопис. – 2011. - №3. – С.302 - 305
6. Горянська О.В. Сучасні підходи до визначення рейтингу суб'єкта ЗЕД у рамках попереднього митного аудиту // О.В. Горянська, О.О. Книшек, І.О. Войтехова // Вісник Академії митної служби України. Сер. : Економіка . - 2011. - № 2. - С. 65-74.
7. Господарський кодекс: Закон України від 16.01.2003 р. № 436 IV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
8. Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник / Гребельник О.П. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.
9. Гребельник О.П. Основи митної справи: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 600 с.
10. Гуцаленко Л.В. Адаптація аудиторської діяльності України до міжнародних стандартів / Л.В. Гуцаленко , Шевчук О.Д. , Бралатан В.П. // Економіка АПК, № 4, 2008 С.96-98
11. Гуцаленко Л.В. Застосування міжнародних стандартів з обліку, контролю та аудиту в Україні / Л.В. Гуцаленко, У.О. Марчук// Тези доповідей II Міжнародної науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства». – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – С.59-61.
12. Гуцаленко Л.В. Контроль якості аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиках / Л.В. Гуцаленко, Н.В. Пришляк // Стан та перспективи розвитку обліково-інформаційної системи України: матеріали міжнар. наук. - практ. конф., 23-24 квітня 2010 р. – Тернопіль: Крок, 2010, 257 с., С.220-222
13. Гуцаленко Л.В. Митний контроль України в системі міжнародних митних організацій /Л.В. Гуцаленко, В.П. Бануляк // Актуальні проблеми

зовнішньоекономічної діяльності та митної справи в умовах глобалізації [Текст]: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції.- Дніпропетровськ: Академія митної служби України.- 2010.- 461 с., С.421-423

14. Гуцаленко Л.В. Місце митного контролю в системі розвитку економіки України / Гуцаленко Л.В., Пришляк Н.В. // Актуальні проблеми зовнішньоекономічної діяльності та митної справи в умовах глобалізації [Текст]: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції.- Дніпропетровськ: Академія митної служби України.- 2010.- 461 с., С.423-425

15. Гуцаленко Л.В. Реалії аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиці [Електронний ресурс ] / Л.В. Гуцаленко, С.О. Марченко // Економіка і суспільство. Випуск 6, 2016. - с. 349-354 – Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6\\_ukr/60.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6_ukr/60.pdf).

16. Гуцаленко Л.В. Сутність аудиту / Л.В. Гуцаленко, Т.В. Єскель // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету / за редакцією д.с.г.н., професора, академіка АНВШ України М.І. Бахмата.- Кам'янець-Подільський, 2009 р..-Випуск 17, Т.2, - 744 с. С.434-437.

17. Гуцаленко У.О. Проблеми митного контролю в Україні / У.О. Гуцаленко // Актуальні проблеми зовнішньоекономічної діяльності та митної справи в умовах глобалізації [Текст] : матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України. – 2010. – С.425-427.

18. Егоров К. И. Соотношение государственных и негосударственных видов финансового контроля / К. И. Егоров // Право и образование. – 2007. – № 10. – С. 124–131.

19. Етика та етикет митника / За ред. Войцещука А.Д. – К., 2006. – 276 с.

20. Єгоров О.Б. Митна економіка (Україна –СОТ-ЄС): Посібник.- Одеса: Пласке ЗАТ, 2005. – 226 с.

21. Завтур Д., Приєднання України до Міжнародної конвенції — важливий крок на шляху лібералізації зовнішньоторговельних відносин// Право України.-2001.-№ 6.- с.83-88.

22. Івашова Л.М. Основи митного пост аудиту [Текст] : навч. посіб. / Івашова Л.М., Єдинак Т.С., Єдинак В.Ю. ; вступне слово д.е.н. Пашка П.В. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. – 200 с.

23. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.84 № 8073-Х, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

24. Конвенція про утворення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів 1950 року.

25. Конституція України (основний закон). Прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 р., зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс].

Режим доступу:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96>.

26. Марчук У.О. Міжнародні стандарти у сферах обліку, контролю та аудиту / У.О. Марчук // Науковий журнал «Молодий вчений» №10 (13) жовтень, 2014, Частина I, С.106-111.

27. Марчук У.О. Вибірковий метод аудиторської перевірки / У.О. Марчук, С. Рудик // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1. (м. Кам'янець-Подільський) / відпов.ред. Н.В.Семенишена. – Тернопіль: Крок, 2013. – С.149-151.

28. Марчук У.О. Сутність та особливості проведення пост-аудиту в Україні / У.О. Марчук, С.Ф. Рудик // Економічний аналіз. – зб. наук праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В.А.Дерій (голов.ред.) та ін.. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014 – Том 15. - №3. – С.72-78.

29. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою України 12.12.1991 № 1970-ХІІ.

30. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288.

31. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

32. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (редакція на 26 червня 1999 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643).

33. Міжнародний кодекс поведінки державних посадових осіб ООН: Міжнародний документ від 23.07.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_788](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_788).

34. Мороз Б.І. Деякі аспекти розвитку системи аналізу ризиків порушення митного законодавства / Б.І. Мороз, С.М. Коноваленко // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». – 2011. - №17. – С.109-114.

35. Науменко В. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / В. П. Науменко, П. В. Пашко, В. А. Руссков. – К. : Знання, 2004. – 238 с

36. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 03.10.07 р. № 1185. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/1185-2007-%D0%BF>.

37. Офіційний веб-сайт Митної служби Японії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.go.jp/english/index.htm>.

38. Офіційний лист Департаменту митного аудиту, аналізу та управління ризиками ДМСУ на адресу Державного науково-дослідного інституту митної справи від 17.04.2013 р. № 27/2-10/804-ЕП.

39. Офіційний сайт ІНКОТЕРМС-2010 в Україні <http://incoterms.zed.ua/>.

40. Офіційні правила тлумачення торговельних термінів ІНКОТЕРМС (редакція 2000 року). Видання Міжнародної торгової палати №560. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/988\\_007](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/988_007).

41. Перепьолкін С. М. Міжнародно-правові аспекти митного співробітництва європейських держав : [монографія] / С. М. Перепьолкін. - Дніпропетровськ : АМСУ, 2008. - 141 с.

42. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

43. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

44. Про визнання такими, що втратили чинність Указів Президента України від 04.10.94 р. №567 і від 01.07.95 р. №505: Указ Президента України від 19.05.11 р. № 589/2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/589/2011>.

45. Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм: Закон України від 07.06.12 р. №4915-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4915-17>.

46. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.04 р. №1877-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>.

47. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.

48. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1700-18/paran738#n738>.

49. Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну: Закон України від 22.12.98 р. № 332-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/332-14>.

50. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи: Наказ ДФС України від 12.10.2016 р. № 856. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatkoviy-kontrol/nakazi/69970.html>.

51. Про затвердження Положення про Департамент аналізу ризиків та аудиту державної митної служби України : наказ Держмитслужби України від 30.05.2005 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://war.nau.ua/doc/?uid=1025.13044.2&nobreak=1>.

52. Про затвердження Положення про департамент аналітичної роботи та інформаційної розвідки : наказ Держмитслужби України від 17.05.2008 р. № 515 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.14653.2&nobreak=1>.

53. Про затвердження Положення про Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту : наказ Держмитслужби України від 07.04.2009 р. № 307 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.15689.0>.

54. Про затвердження Положення про порядок здійснення контролю за доставкою вантажів у митниці призначення: Наказ ДМСУ від 8 грудня 1998 р. N 771//[Електронний ресурс]:-<http://www.customs.lviv.ua/o-doc/dmsu08-12-98-771.html>.

55. Про затвердження Положення про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту : наказ Держмитслужби України від 02.12.2003 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.5927.0>.

56. Про затвердження Порядку ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.12 р. № 428. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/428-2012-%D0%BF>.

57. Про затвердження Порядку включення суми роялті та інших ліцензійних платежів до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, під час визначення їх митної вартості: Постанова КМУ від 21.05.12 р. №446. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/446-2012-%D0%BF>.

58. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>.

59. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами: Наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15>.

60. Про затвердження Порядку проведення органами Державної фіскальної служби України зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи: Наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2015 № 1088, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 11.12.2015 за № 1543/27988.

61. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків: Наказ Міністерства

фінансів України від 02.06.2015 р. № 524. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15>.

62. Про затвердження Правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС, затверджено наказом Державної фіскальної служби України від 01.12.2016 р. № 979. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/protidiya-koruptsii/antikorupsiyna-programa-dfs/291898.html>.

63. Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади: Постанова Кабінету міністрів України від 24.07.2003 № 1156. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1156-2003-%D0%BF>.

64. Про затвердження Стратегічного плану розвитку ДФС України на 2015-2018 роки: наказ ДФС України від 12.02.2015 № 80 / Електронний ресурс. Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/63703.html>.

65. Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту: Закон України від 22.12.98 р. №330-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/330-14>.

66. Про звернення громадян: Закон України від 02.10.1996 р. № 393/96-ВР// Відомості Верховної Ради України.-1996.- № 47.-ст. 256.

67. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 р. № 2657-XII// Відомості Верховної Ради України.-1992.-№ 48.- ст. 650.

68. Про Митний тариф України: Закон України від 19.09.2013 р. № 584-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/584-18>.

69. Про Міністерство доходів і зборів України : указ Президента України від 18.03.2013 № 141/2013 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/141/2013>.

70. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 21.12.2000 № 2181-III]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2181-14/print1320850215104560>.

71. Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів: Указ Президента України від 17.05.2002 р. № 466/2002. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/466/2002>.

72. Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур: Закон України від 05.10.2006 року // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 48. – Ст. 476.

73. Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: розпорядження Кабінету міністрів України від 27 грудня 2017 р. № 978-р [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#n10>.

74. Про транспортно-експедиторську діяльність: Закон України від 01.07.04 р. № 1955-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1955-15>.

75. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України» від 16.07.2008 р. № 2778 / Електронний ресурс. Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=33066](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=33066).

76. Руководство по управлению рисками. Всемирная таможенная организация, Брюссель, 2003.

77. Таможенный контроль: на пути к международным стандартам: Монография / А.В. Полищук, П.В. Пашко, Е.Б. Самсонов, С.Н. Семка, В.В. Ченцов. – Одесса: «Пласке» ЗАО, 2009. – 476 с.

78. Терещенко С.С. Правова основа формування системи аналізу ризиків як інструменту вдосконалення технології здійснення митних процедур [Текст] / С.С. Терещенко, С.В. Галько // Митна безпека. Серія «Право». – 2010. - №2. – С.26-36.

79. Туржанський В. А. Податковий і митний аудит за податками та зборами: проблеми уніфікації / В. А. Туржанський // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 4. – С. 357–363.

80. Туржанський В.А. Функціонування пост аудиту в системі митного контролю: вітчизняний та зарубіжний досвід / В.А. Туржанський // Митна безпека. – 2013. - №1. – С.13-18.

81. Угода про застосування статті VII Генеральної Угоди по тарифам та торгівлі 1994 року. Міжнародний документ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981_011).

82. Фабіянська В.Ю. Економічна ефективність пост аудиту / В.Ю. Фабіянська, Н.С. Попук // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету: Том 19 № 1. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – С. 218-223.

83. Фабіянська В.Ю. Елімінація впливу деструктивних факторів середовища при визначенні аудиторського ризику / В.Ю. Фабіянська, Г.М. Гудзь // Економічні проблеми розвитку аграрного виробництва в регіоні. / Збірник наукових праць студентів / Редколегія: Мазур А.Г., Колесов О.С. та інші. – Вінниця, 2011. – Випуск 11. – С. 172 – 176.

84. Фабіянська В.Ю. Митний контроль: форми та методи здійснення / В.Ю. Фабіянська // Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку», 3-4 жовтня 2013 р. – Вінниця: Видавець «Редакційно-видавничий ВНАУ», 2013. – Ч. 3. – 344 с.- С. 145-148.

85. Фабіянська В.Ю. Необхідність здійснення пост-аудиту в міжнародних транспортних перевезеннях / В.Ю. Фабіянська, О.М. Мартинова // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки: збірник наукових праць. Вип. 28. Ч. 2. – Чернівці: БДФЕУ, 2015. – 208 с. – С. 199-201.

86. Фабіянська В.Ю. Поняття якості в аудиторській практиці / В.Ю. Фабіянська // Агросвіт. – 2017. - №9. – С. 62-68.

87. Фабіянська В.Ю. Результати роботи в напрямі здійснення пост-аудиту в Митній службі України / В.Ю. Фабіянська, І.М. Стефанішена // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Випуск 4. – Режим доступу до журналу: <http://global-national.in.ua>.

88. Фабіянська В.Ю. Ризики в аудиторській діяльності / В.Ю. Фабіянська, Т.П. Осипчук // Економічні проблеми розвитку аграрного виробництва в регіоні. / Збірник наукових праць студентів / Редколегія: Мазур А.Г., Колесов О.С. та інші. – Вінниця, 2011. – Випуск 11. – С. 120 – 122.

89. Фабіянська В.Ю. Український митний пост-аудит, наближення до європейських норм та стандартів / В.Ю. Фабіянська, А.М. Блоха // Ефективна економіка. – 2015. – № 4. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.

90. Харкавий М. Аналіз управління ризиками як основа здійснення митного пост-аудиту // М. Харкавий // Економічний аналіз. – 2012. – Випуск №11. – Ч.1. – С. 264-266.

91. Харкавий М. Митний пост-аудит: зарубіжний досвід та вітчизняна практика / Харкавий М. // Світ фінансів. – 2013. - № 3. – С. 118-125.

92. Щодо введення в дію нової редакції ІНКОТЕРМС-2010: Лист Міністерства економіки України від 18.07.2011 р. №4201-26/1134.

93. Щодо ІНКОТЕРМС 2010: Лист ДМСУ від 29.12.10 р. №11/2-10.16/17217-ЕП.

94. Щодо Указу Президента України від 19.05.11 №589/2011: Лист ДМСУ від 30.05.11 р. №11.1/2-12.2/8256-ЕП.

95. WCO and UNCTAD Technical Note № 5 «Post-clearance audit», rev 3, 2011 [Electronic resource]. – Mode of access : URL : [http://www.unctad.org/en/docs/TN05\\_PostClearanceAudit.pdf](http://www.unctad.org/en/docs/TN05_PostClearanceAudit.pdf).



## **ДОДАТКИ**