

# **РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**  
рішенням Рахункової палати  
від 22.03.2016 № 5-7

## **ЗВІТ**

**про результати аудиту ефективності виконання повноважень територіальними органами Державної фіскальної служби у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи**

Київ – 2016

## ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА.....	3
ВСТУП.....	5
I. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ТЕРИТОРІАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ) ЗА ДОТРИМАННЯМ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ЗЕД, ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ З ПИТАНЬ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СПРАВИ.....	6
II. ОЦІНКА ПЕРСПЕКТИВ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ СТРУКТУРНИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ МИТНОГО АУДИТУ ГУ ДФС (МІНДОХОДІВ) У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ТА ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТЯХ.....	12
III. АУДИТ СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНИХ ПЕРЕВІРОК ЗА ДОТРИМАННЯМ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ЗЕД, ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ З ПИТАНЬ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СПРАВИ .....	17
IV. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ І РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ СТРУКТУРНИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ МИТНОГО АУДИТУ ГУ ДФС (МІНДОХОДІВ) У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ТА ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТЯХ.....	22
4.1. Стан охоплення контрольними заходами діяльності суб'єктів ЗЕД та взаємодії органів ДФС (Міндоходів) при їх виконанні.....	22
4.2. Стан взаємодії територіальних органів ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області при реалізації рекомендацій Колегії Рахункової палати за попередніми контрольно-аналітичними заходами з питань аналізу повноти надходження митних платежів до державного бюджету.....	23
4.3. Аналіз ефективності використання фонду робочого часу структурними підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях на виконання функціональних повноважень .....	25
4.4. Оцінка ефективності і результативності виконання повноважень органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях щодо забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють ЗЕД, вимог законодавства України з питань державної митної справи .....	29
ВИСНОВКИ .....	35
ПРОПОЗИЦІЇ .....	37
Додатки .....	39

## ПРЕАМБУЛА

**Підстава проведення аудиту:** стаття 98 Конституції України, статті 4, 7, 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 «Про Рахункову палату», План роботи Рахункової палати на 2016 рік.

**Мета аудиту:** встановлення фактичного стану планування та дієвості здійснення контролю територіальними органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС, до її утворення – Міністерство доходів і зборів України, далі – **Міндоходів**) у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність (далі – **суб'єкти ЗЕД**), законодавства України з питань державної митної справи.

**Предмет аудиту:**

– нормативно-правові акти і розпорядчі документи, що регламентують діяльність органів ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях, а також свідчать про стан виконання повноважень в частині дієвості контролю за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи;

– бюджетна, фінансова, податкова, митна, статистична та інша звітність, що стосується предмета аудиту, листування та управлінські рішення територіальних органів ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях щодо обґрунтованості планування, повноти охоплення і результативності проведення контрольних заходів з питань державної митної справи;

– акти перевірок і податкові повідомлення-рішення, матеріали адміністративного та судового оскарження рішень територіальних органів ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях щодо обґрунтованості донарахованих сум податкових зобов'язань за результатами перевірок та застосованих штрафних (фінансових) санкцій, стану відшкодування податкового боргу минулих років, акти звірок з суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, та органами Казначейства;

– інші документи, що стосуються предмета аудиту.

**Об'єкти аудиту:** головне управління ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області (далі – **ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області**), головне управління ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області (далі – **ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області**), спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників у місті Дніпропетровську Міжрегіонального головного управління ДФС (Міндоходів, далі – **СДП у м. Дніпропетровську**) та спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників у місті Запоріжжі Міжрегіонального головного управління ДФС (Міндоходів, далі – **СДП у м. Запоріжжі**).

**За запитом:** Державна фіскальна служба України, Управління державної реєстрації головних управлінь юстиції у Дніпропетровській та Запорізькій областях, Управління зовнішньоекономічної діяльності Дніпропетровської облдержадміністрації, Управління зовнішніх зносин та зовнішньоекономічної діяльності Запорізької облдержадміністрації.

**Критерії аудиту:**

**законність** – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих ДФС (Міндоходів) та її територіальними органами, вимогам чинного законодавства України в частині виконання повноважень територіальними органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи;

**повнота і своєчасність** – відповідність вимогам нормативно-правових актів стану планування, організації та проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи;

**ефективність** – рівень виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях наданих повноважень за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства України з питань державної митної справи;

**результативність** – стан фактичних результатів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи і дієвість прийнятих управлінських рішень із забезпечення своєчасності і повноти надходжень до державного бюджету митних платежів, додатково нарахованих за наслідками їх проведення.

**Початкові обмеження щодо проведення аудиту: 2014–2015 роки.**

**Методи проведення аудиту:** аналіз нормативно-правових актів, адміністративних, розпорядчих, інших документів, що регулюють повноваження територіальних органів ДФС (Міндоходів) за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи, в частині планування, організації та проведення ними документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок із зазначеного питання; оцінка ефективності і результативності виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях наданих повноважень, показників статистичної звітності, звітів про податкові та митні платежі до державного бюджету, опрацювання інформації, одержаної на запити контрольної групи; вивчення документів, інших матеріалів, їх зіставлення; опрацювання матеріалів засобів масової інформації, спеціальних видань.

## ВСТУП

Перевірка суб'єктів ЗЕД вперше запроваджена в Україні із набранням чинності з 1 січня 2004 року нової редакції Митного кодексу України від 11.07.2002 № 92 та стала дієвим важелем протидії ухиленню від сплати митних платежів і ефективним методом спрощення митних процедур.

Необхідною умовою реалізації соціально-економічних перетворень в Україні є, зокрема, поступове приведення системи митного контролю до рівня європейських стандартів, забезпечення єдиного злагодженого механізму взаємодії митних, податкових, інших органів влади та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Із створенням у грудні 2012 року Міністерства доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної податкової та Державної митної служб України та його подальшим перетворенням на Державну фіскальну службу постало питання пошуку нових підходів до розробки управлінських рішень щодо організації митного контролю за зовнішньоекономічними операціями, зокрема, такої його форми як проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи суб'єктів ЗЕД після здійснення процедури митного оформлення. Тобто перенесення значної частки контрольних заходів з митного кордону України до підприємств-суб'єктів ЗЕД.

Аналіз європейського та світового досвіду підтверджує, що ця форма митного контролю займає важливе місце при застосуванні системи управління ризиками, значно полегшує та прискорює здійснення митних процедур, а також забезпечує зазвичай більше 30,0 відс. усіх митних платежів. Наприклад, у Франції митні органи перевіряють близько 5,0 відс. імпорту, решта 95,0 відс. – підлягають контролю протягом 1-3 років після оформлення митних документів<sup>1</sup>. В Україні щорічні суми митних платежів, сплачених суб'єктами ЗЕД у 2014, 2015 роках за результатами документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, не досягали 1,0 відсотка.

Відповідно до затвердженої у 2013 році тимчасової типової структури територіальних органів Міндоходів<sup>2</sup>, підрозділи митного аудиту виведені із структури митниць. Сьогодні виконання повноважень за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи покладено на фахівців управлінь податкового та митного аудиту головних управлінь Державної фіскальної служби в областях, що не завжди дозволяє забезпечити послідовний та дієвий митний контроль у зв'язку з необхідністю поліпшення методичного забезпечення та взаємодії територіальних органів ДФС, а також отримання фахівцями особливих навичок.

За таких умов існують ризики неналежного виконання підрозділами митного аудиту ГУ ДФС у областях повноважень за дотриманням суб'єктами

---

<sup>1</sup> Харкавий М. Митний пост-аудит: зарубіжний досвід та вітчизняна практика. Світ фінансів, 2013. – № 3.

<sup>2</sup> Наказ Міндоходів від 26.04.2013 № 81.

ЗЕД законодавства України з питань державної митної справи, тому досліджене питання є актуальним.

## **I. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ТЕРИТОРІАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ) ЗА ДОТРИМАННЯМ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ЗЕД, ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ З ПИТАНЬ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СПРАВИ**

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх прав та обов'язків, компетенції контролюючих органів, повноважень і обов'язків їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальності за порушення податкового законодавства регулюються Податковим кодексом України від 02.12.2010 № 2755 (із змінами від 17.09.2015 № 702, далі – Податковий кодекс).

Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначаються цим Кодексом, крім правил оподаткування товарів митом, які встановлюються Митним кодексом України та іншими законами з питань митної справи (пункт 1.2 статті 1 Податкового кодексу).

Особливості застосування законів України та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи передбачені статтею 3 Митного кодексу України від 13.03.2012 № 4495 (із змінами від 30.06.2015 № 556, далі – Митний кодекс).

Статтею 7 Митного кодексу визначено, що встановлені порядок і умови переміщення товарів через митний кордон України, їх митний контроль та митне оформлення, застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, справляння митних платежів, ведення митної статистики, обмін митною інформацією, ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, здійснення відповідно до закону державного контролю нехарчової продукції при її ввезенні на митну територію України, запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил, організація і забезпечення діяльності органів доходів і зборів та інші заходи, спрямовані на реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, **становлять державну митну справу**, засади якої визначаються цим Кодексом та іншими законами України.

Господарським кодексом України від 16.01.2003 № 436 (із змінами від 16.07.2015 № 629) визначено, що зовнішньоекономічною діяльністю суб'єктів господарювання вважається господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном та/або робочою силою (стаття 377), а її митне регулювання здійснюється відповідно до Митного кодексу, закону про зовнішньоекономічну діяльність, інших законів, Єдиного митного тарифу та чинних міжнародних договорів, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України (стаття 384).

Відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, регулюються Податковим і Митним кодексами та іншими законами України з питань оподаткування. А пунктом 27 частини першої статті 4 Митного кодексу встановлено, що митними платежами є: мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції).

Безпосереднє керівництво здійсненням державної митної справи Митним кодексом покладається на центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (частина четверта статті 7).

Контролюючим органом та органом стягнення відповідно до статті 41 Податкового кодексу є орган доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади (далі – **ЦОВВ**), що, зокрема, забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, його територіальні органи.

*Довідково: відповідно до статті 14 Податкового кодексу адміністрування податків – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік об'єктів оподаткування та платників податків, забезпечують їх сервісне обслуговування, організацію та контроль за сплатою податків відповідно до порядку, встановленого законом.*

Останнім часом **ЦОВВ, як і його територіальні органи, здійснювали свою діяльність в умовах постійних організаційних змін** шляхом утворення нових і реорганізації, ліквідації, зміни підпорядкування та перейменування існуючих державних органів в умовах неузгодження Положення про Мінідоходів<sup>3</sup> та Положення про ДФС<sup>4</sup> з частиною першою статті 21 Закону України від 17.03.2011 № 3166-VI «Про центральні органи виконавчої влади»<sup>5</sup> (далі – **Закон № 3166**).

Зокрема, після утворення, згідно з Указом Президента України від 24.12.2012 № 726<sup>6</sup> (далі – **Указ № 726**), Мінідоходів до його основних завдань належало забезпечення формування та реалізація єдиної державної митної політики в частині адміністрування митних платежів, а також здійснення, в

<sup>3</sup> Затверджене Указом Президента України від 18.03.2013 № 141 «Про Міністерство доходів і зборів України».

<sup>4</sup> Затверджене постановою Кабміну від 21.05.2014 № 236 «Про Державну фіскальну службу України».

<sup>5</sup> З 02.03.2014, у зв'язку із набранням чинності змін, внесених до Закону № 3166, Законом України від 27.02.2014 № 795 «Про внесення змін до Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» щодо приведення його у відповідність із Конституцією України», Положення про Міністерство, інші ЦОВВ затверджує Кабінет Міністрів України, до 02.03.2014 – Президент.

<sup>6</sup> «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади».

межах своїх повноважень, контролю за надходженням до бюджетів податків, у тому числі і через територіальні органи<sup>7</sup>.

Постановою Кабінету Міністрів України (далі – **Кабмін**) від 20.03.2013 № 229<sup>8</sup>, зокрема, було створено Міжрегіональне головне управління Міндоходів – Центральний офіс з обслуговування великих платників (далі – **Центральний офіс з ОВП Міндоходів**) і 7 підпорядкованих йому спеціалізованих державних податкових інспекцій (далі – **СДП**), зокрема у м. Дніпропетровську та м. Запоріжжі.

Відповідно до підпункту 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу великий платник податків (далі – **ВПП**) – юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500,0 млн грн, або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує 12,0 млн гривень.

Основними завданнями Центрального офісу з ОВП Міндоходів, згідно з Положенням, затвердженим наказом Міндоходів від 17.04.2013 № 62<sup>9</sup> (далі – Положення № 62), є забезпечення реалізації державної податкової та державної митної політики, а також боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до бюджетів податків і зборів.

У Положеннях про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях<sup>10</sup> зазначено, що основним завданням:

– головних управлінь Міндоходів (далі – ГУ Міндоходів) у цих областях є забезпечення реалізації державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового і митного законодавства (при здійсненні контрольно-перевірочної, оперативної-розшукової роботи, досудового розслідування) тощо;

– Дніпропетровської та Запорізької митниць є забезпечення реалізації державної політики у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства України з питань державної митної справи тощо.

Згодом, постановою Кабміну від 01.03.2014 № 67<sup>11</sup> припинено здійснення заходів щодо реорганізацій Державної податкової служби України (далі – ДПСУ) та Державної митної служби України (далі – ДМСУ), розпочатих

---

<sup>7</sup> Затверджено Указом Президента України від 18.03.2013 № 141 «Про Міністерство доходів і зборів України».

<sup>8</sup> Постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2013 № 229 «Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів», що набрала чинності 19.04.2013.

<sup>9</sup> Із змінами, внесеними наказом Міндоходів від 19.07.2013 № 287 «Про затвердження змін до положень про головні управління та митниці Міндоходів».

<sup>10</sup> Затверджені наказом Міндоходів від 17.04.2013 № 46 «Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській області» та від 17.04.2013 № 50 «Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Запорізькій області», відповідно.

<sup>11</sup> «Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів».



наприкінці 2012 року на виконання Указу № 726. Постановою Кабміну від 21.05.2014 № 160<sup>12</sup> утворено Державну фіскальну службу України (реорганізувавши Міндоходів шляхом перетворення), а постановою Кабміну від 06.08.2014 № 311<sup>13</sup> – Міжрегіональне головне управління ДФС – Центральний офіс з обслуговування великих платників (далі – **Центральний офіс з ОВП ДФС**) і підпорядковані йому **СДП** шляхом реорганізації Центрального офісу з ОВП Міндоходів та відповідних його СДП.

Згідно з затвердженим Положенням, ДФС є ЦОВВ, діяльність якого спрямовується та координується Кабміном<sup>14</sup>, який реалізує, зокрема, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства (пункт 1), відповідно до покладених на ДФС завдань розробляє пропозиції щодо вдосконалення нормативно-правових актів та, в установленому порядку, подає їх Міністру фінансів (пункт 4), організовує свою роботу і роботу територіальних органів, що належать до сфери її управління (пункт 5), здійснює повноваження безпосередньо та через утворенні в установленому порядку територіальні органи (пункт 7).

Проте у **переліку органів доходів і зборів**, відповідно до статті 41 Податкового кодексу, **ДФС та її територіальні органи не передбачені**. Постановою Кабміну від 04.06.2015 № 360 «Про внесення зміни до пункту 7 Положення про Державну фіскальну службу України» їх визнано органами доходів і зборів, але на законодавчому рівні **правовий статус не врегульовано**, отже, **Центральний офіс з ОВП ДФС та підпорядковані йому СДП, головні управління ДФС та митниці ДФС в областях за нормами статті 41 Податкового кодексу не відносяться до контролюючих органів**.

У зв'язку з цим, з метою **правильного та однозначного застосування норм Податкового і Митного кодексів їх зміст**, у частині посилання на контролюючі органи – органи доходів і зборів, а саме: ЦОВВ, що забезпечують формування та реалізують державну податкову і митну політику, його територіальні органи, **потребує відповідного правового врегулювання**.

Водночас нормативно-правове регулювання у податковій та митній сферах, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства згідно з пунктом 4 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабміну від 20.08.2014 № 375<sup>15</sup>, здійснюється Мінфіном, який не відноситься до контролюючих органів.

<sup>12</sup> «Про утворення Державної фіскальної служби».

<sup>13</sup> «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України», набрала чинності з 12.08.2014.

<sup>14</sup> З 07.08.2015 у зв'язку із набранням чинності змін, внесених постановою Кабінету Міністрів України від 22.07.2015 № 548 «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України», до Положення № 236, а саме: доповнення пункту 1 після слів «Кабінету Міністрів України» словами «через Міністра фінансів», а також викладення пунктів 3, 4 та 11 з урахуванням внесених змін.

<sup>15</sup> «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України», зі змінами (набрала чинності 27.08.2014).

Відповідно до Закону № 3166 статтею 7 визначено, що основними завданнями міністерства як органу, що забезпечує формування та реалізує державну політику в одній чи декількох сферах, є, зокрема, забезпечення нормативно-правового регулювання. ЦОВВ утворюється для виконання окремих функцій з реалізації державної політики як служба, агентство, інспекція (частина перша статті 16), а його діяльність відповідно до цієї статті спрямовується та координується Кабміном через відповідного міністра згідно із законодавством, повноваження якого визначаються статтею 18.

За таких умов, норми Положення про ДФС за своїм змістом до 07.08.2015 не узгоджувалися з положеннями статей 16 та 18 Закону № 3166 і потребували відповідного нормативного врегулювання.

У результаті реорганізації головних управлінь Міндоходів в органи ДФС їх основні завдання, в частині організації та здійснення головними управліннями та підпорядкованими державними податковими інспекціями (далі – ДПІ) контролю за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи, залишились незмінними та передбачали, зокрема, забезпечення реалізації державної політики, а також боротьбу з правопорушеннями під час застосування митного законодавства, здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів та інших платежів. Виконання зазначених повноважень покладено на відділи митного аудиту, з одночасним поверненням митницям функції з ведення митної статистики та супроводження митних спорів.

При цьому, з посиланням на наказ Міндоходів від 03.09.2013 № 440<sup>16</sup>, **працівники ГУ Міндоходів протягом дослідженого періоду зобов'язувались проводити документальні планові перевірки дотримання законодавства України з питань державної митної справи також і платниками податків, що перебувають на обліку у СДП Центрального офісу з ОВП Міндоходів, сфера діяльності яких співпадає із сферою діяльності таких СДП**.

Для регламентування організації та виконання вказаних контрольних-перевірочних заходів Міндоходів у січні 2014 року був запроваджений Порядок організації роботи територіальних органів і структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи<sup>17</sup>, який вже в березні того ж року був скасований наказом Міністерства від 31.03.2014 № 217<sup>18</sup>.

---

<sup>16</sup> Наказ Міндоходів від 03.09.2013 № 440 «Щодо проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства з питань державної митної справи».

<sup>17</sup> Наказ Міндоходів від 16.01.2014 № 22 «Про затвердження Порядку організації роботи територіальних органів і структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи».

<sup>18</sup> «Про скасування наказу Міндоходів від 16.01.2014 № 22 «Про затвердження Порядку організації роботи територіальних органів та структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи».

Проте Положення про територіальні органи ДФС у Дніпропетровській<sup>19</sup> та Запорізькій<sup>20</sup> областях залишилися майже ідентичними за змістом Положенням про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській і Запорізькій областях та **не містили повноважень щодо здійснення контролю за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи суб'єктами ЗЕД, що перебувають на обліку у СДП.**

Слід зазначити, що згідно з Положеннями про СДП у м. Дніпропетровську та м. Запоріжжі Міжрегіонального головного управління ДФС, затвердженими наказом ДФС України від 01.09.2014 № 96, основними завданнями інспекцій **не передбачено забезпечення реалізації державної митної політики.**

На теперішній час **не налагоджена взаємодія між органами ДФС (Міндоходів), що ускладнює організацію та проведення документальних виїзних планових перевірок за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи платниками податків, які перебувають на обліку в СДП.**

Статтями 336<sup>21</sup> та 345 Митного кодексу визначено, що митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами органів доходів і зборів, зокрема, шляхом проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Органи доходів і зборів мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи (далі – **документальна перевірка**).

Крім того, слід зазначити, що за час існування Міндоходів і ДФС залишилось неврегульованим питання відображення в інформаційній системі «Податковий блок» (далі – **ІС «Податковий блок»**) суми несплачених боргів, які виникли за результатами документальних перевірок, проведених впродовж 2010–2013 років підрозділами митного аудиту, що діяли у складі Дніпропетровської і Запорізької митниць (далі – **податковий борг**).

Так, ведення оперативного обліку митних та інших платежів, які сплачувалися під час митного оформлення товарів, утвореними у 2013 році територіальними органами Міндоходів<sup>22</sup>, тимчасово, до нормативно-правового врегулювання та у перехідний період до створення єдиної бази даних Міндоходів за податковими та митними платежами на базі ІС «Податковий блок», регламентовано наказом Міндоходів від 15.11.2013 № 688 «Про

---

<sup>19</sup> Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 77 «Про затвердження положень про територіальні органи ДФС у Дніпропетровській області».

<sup>20</sup> Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 76 «Про затвердження положень про територіальні органи ДФС у Запорізькій області».

<sup>21</sup> Норма статті 336 Митного кодексу в частині посилання на органи доходів і зборів, правовий статус яких на сьогодні не визначений, потребує відповідного правового врегулювання.

<sup>22</sup> Постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2013 № 229 «Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів».

організацію роботи щодо ведення обліку митних платежів у перехідний період» (далі – **наказ № 688**). При цьому наказом № 688 серед зобов'язань передання начальниками митниць Міндоходів до головних управлінь інформації щодо нарахування та надходження митних платежів не передбачено подання звітності стосовно сум податкового боргу, які обліковувались у митницях.

Ведення обліку митних платежів на базі ІС «Податковий блок» розпочалось в ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях в січні 2014 року.

Проте, через відсутність єдиного запровадженого порядку, податковий борг на суму 58,0 млн грн Дніпропетровською митницею передавався ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області окремими листами впродовж травня-листопада 2014 року. З метою контролю за його відпрацюванням, ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області в травні 2014 року запроваджено щоквартальний звіт «Інформація про податковий борг, який виник за донарахованими митними органами зобов'язаннями».

Водночас Запорізькою митницею в дослідженому періоді сума податкового боргу (станом на 01.01.2014 – 4,7 млн грн) до ГУ Міндоходів у Запорізькій області не передавалася, проте звірялася щокварталу впродовж 2014–2015 років.

*Довідково:* сума податкового боргу, що обліковувалася у ГУ ДФС у Дніпропетровській області, скоротилась у 2015 році на 56,1 млн грн, у Запорізькій митниці – впродовж дослідженого періоду на 3,6 млн грн переважно за рахунок його списання внаслідок ліквідації боржників, що зменшило надходження митних платежів до державного бюджету на 59,3 млн гривень.

Таким чином, упродовж дослідженого періоду територіальні органи ДФС (Міндоходів) виконували свої функції у стані реорганізацій, як наслідок, їх повноваження щодо здійснення, зокрема, контролю за повнотою надходження митних платежів, були визначені не повною мірою. Нормативно-правові акти, які регламентують роботу цих органів, потребують удосконалення, а саме, окремі норми Податкового кодексу необхідно привести у відповідність з іншими законодавчими актами, зокрема, поширити на контролюючі органи ДФС та її територіальні органи. Крім того, існує необхідність у вдосконаленні нормативного забезпечення організації проведення документальних перевірок та взаємодії СДПІ з головними управліннями ДФС (Міндоходів) у областях при здійсненні останніми повноважень з контролю за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи суб'єктами ЗЕД, що перебувають на обліку в СДПІ Центрального офісу з ОВП ДФС (Міндоходів).

## **II. ОЦІНКА ПЕРСПЕКТИВ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ СТРУКТУРНИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ МИТНОГО АУДИТУ ГУ ДФС (МІНДОХОДІВ) У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ТА ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТЯХ**

У результаті реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України утворено Міністерство доходів і зборів

України, якому для виконання покладених на нього завдань надали право проводити перевірки платників податків (крім Національного банку України) і звірки, у тому числі після проведення процедур митного контролю та митного оформлення.

При цьому, згідно із пунктом 3 Типового положення про територіальні органи міністерства та іншого центрального органу виконавчої влади, затвердженого постановою Кабміну від 25.05.2011 № 563<sup>23</sup>, завданням територіальних органів Міндоходів є реалізація його повноважень на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Зі змісту пунктів 35 і 39 частини першої статті 4 Митного кодексу вбачається, що **платником податків є юридичні та фізичні особи**, на які відповідно до Митного та Податкового кодексів й інших законів України покладено обов'язок зі сплати митних платежів.

При цьому, відповідно до статті 3 Закону України від 16.04.1991 № 959 «Про зовнішньоекономічну діяльність», **фізичні особи** – громадяни України, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України, а також **юридичні особи**, зареєстровані як такі в Україні і мають постійне місцезнаходження на території України, є **суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності** в Україні.

За таких умов, наказом Міндоходів від 30.12.2013 № 888<sup>24</sup> виконання функцій «Здійснення контролю дотримання митного законодавства суб'єктами господарювання в частині своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів після випуску товарів шляхом організації та проведення контрольних-перевірочних заходів» (код 1.73) і «Здійснення митного контролю шляхом проведення документальних перевірок» (код 1.90) покладено на підрозділ податкового та митного аудиту ГУ Міндоходів, а також на підрозділ доходів і зборів із фізичних осіб ГУ Міндоходів.

Проте, відповідно до Типової структури головних управлінь Міндоходів в Автономній Республіці Крим, областях та м. Севастополі<sup>25</sup>, у складі підрозділів (управлінь) податкового та митного аудиту юридичних осіб на виконання цих функцій передбачено створення двох структурних підрозділів митного контролю, у складі підрозділу (управління) доходів і зборів із фізичних осіб – жодного.

Аудитом встановлено, що ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях у дослідженому періоді **не проведено жодної документальної перевірки** дотримання законодавства з питань державної митної справи **фізичними особами** – суб'єктами ЗЕД, незважаючи на суттєві обсяги їх зовнішньоекономічної діяльності та наявність ризиків щодо несплати митних платежів.

---

<sup>23</sup> «Про затвердження Типового положення про територіальні органи міністерства та іншого центрального органу виконавчої влади».

<sup>24</sup> «Про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів Міндоходів».

<sup>25</sup> Затверджена наказом Міндоходів від 11.12.2013 № 790 «Про затвердження типових структур територіальних органів Міндоходів».

Так, річне значення обсягів зовнішньоекономічної діяльності фізичних осіб у 2015 році кожної з областей становили понад **300,0 млн грн**, або в середньому **понад 1,6 млн грн на одну фізичну особу**.

При цьому впродовж 2013–2015 років фізичними особами, які обліковуються в ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області, при оформленні митних декларацій отримано звільнень від сплати митних платежів на суму понад **1,1 млн грн**<sup>26</sup>, що визначено Мінфіном (ДФС, Міндоходів) одним із ризиків несплати митних платежів.

Наприклад, коли дотримання законодавства з питань державної митної справи **фізичними особами** – суб'єктами ЗЕД перебувало на контролі ДМСУ, Запорізькою митницею за результатами проведеної у 2012 році невиїзної перевірки фізичної особи – підприємця Б. встановлено заниження сум антидемпінгового мита в розмірі 1,3 млн грн, які було узгоджено в 2015 році у судовому порядку.

Фактично на початку 2014 року у складі управлінь податкового та митного аудиту юридичних осіб ГУ Міндоходів обох областей були відділ контролю митної вартості та митних платежів зі штатною чисельністю п'ять шт. од. і відділ проведення митного аудиту<sup>27</sup> (далі – **відділ митного аудиту**), відповідно, сім і п'ять шт. од. з ідентичними функціональними повноваженнями, закріпленими положеннями про відділи.

При цьому відділ контролю митної вартості та митних платежів займався винятково аналітичною роботою, а відділ проведення митного аудиту безпосередньо проводив документальні перевірки.

Крім того, аудитом встановлено, що передача функції митного аудиту структурним підрозділам ГУ Міндоходів обох областей має також інші об'єктивні фактори, які знижують ефективність їх роботи.

Зокрема, нерегламентованість на рівні Міндоходів та ДФС підходів до формування чисельності підрозділів митного аудиту обумовила невважений підхід ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях при створенні умов для забезпечення достатнього рівня контролю за діяльністю суб'єктів ЗЕД.

Так, при скороченні в травні 2014 року загальної штатної чисельності ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях на **6,0 відс.**<sup>28</sup>, чисельність підрозділів митного аудиту ГУ Міндоходів у Дніпропетровській області зменшено **майже на 17,0 відс.** (з 12 до 10 шт. одиниць). При цьому чисельність відповідних підрозділів у ГУ Міндоходів у Запорізькій області **залишилася без змін** (10 шт. одиниць).

Аналогічна ситуація склалася і в вересні 2015 року під час запровадження структури ГУ ДФС у Дніпропетровській та Запорізькій областях, незважаючи

<sup>26</sup> В 2013 році – 961,6 тис. грн, 2014 – 142,0, 2015 році – 71,4 тис. гривень.

<sup>27</sup> З вересня 2014 року реорганізовано у відділ митного аудиту в складі управлінь податкового та митного аудиту юридичних осіб ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях.

<sup>28</sup> З 19.05.2014 чисельність ГУ Міндоходів у Дніпропетровській області скоротилася з 667 до 630 шт. од., ГУ Міндоходів у Запорізькій області – з 455 до 429 шт. одиниць.

на акцентування Департаментом податкового та митного аудиту ДФС уваги керівництва головних управлінь ДФС на необхідності комплектування підрозділів митного аудиту та, відповідно, покращення контрольно-перевірочної роботи за результатами їх діяльності у 2014 році<sup>29</sup>.

Так, при скороченні загальної штатної чисельності ГУ ДФС у Дніпропетровській та Запорізькій областях **на 2,0 відс.**<sup>30</sup>, чисельність підрозділів митного аудиту ГУ ДФС у Дніпропетровській області було зменшено **вдвічі** (з 10 до 5 шт. од.), ГУ ДФС у Запорізькій області – **на 10,0 відс.** (з 10 до 9 шт. одиниць).

За таких відмінностей в чисельності підрозділів митного аудиту ГУ ДФС у Дніпропетровській та Запорізькій областях навантаження на одного фахівця із забезпечення моніторингових та аналітичних функцій відрізнялося в 2014 році майже в шість разів, в 2015 році – понад вісім разів<sup>31</sup> (табл. 1).

Таблиця 1

**Навантаження фахівців відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях**

№ з/п	Показник	ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області		ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області	
		2014 рік	2015 рік	2014 рік	2015 рік
1	2	3	4	5	6
1.	Середньорічна фактична чисельність відділів митного аудиту, осіб	3,2	4,4	4,7	7,6
2.	Обсяг зовнішньоекономічного обороту за попередній рік, млрд грн, у тому числі:	153,3 (2013 рік)	264,4 (2014 рік)	39,6 (2013 рік)	56,3 (2014 рік)
	– імпорتنних операцій, млрд грн	60,3	133,7	11,3	15,1
	– експортних операцій, млрд грн	93,0	130,7	28,3	41,2
3.	Навантаження на 1 фахівця, млрд грн/1 особу	47,9	60,1	8,4	7,4
4.	Обсяг зовнішньоекономічного обороту, охопленого контролем, млн грн, у тому числі:	2,1	38,1	3,2	1,7
	– імпорتنних операцій, млрд грн	0,7	6,1	2,9	1,6
	відс.	1,2	4,6	25,7	10,6
	– експортних операцій, млрд грн	1,4	32,0	0,3	0,1
	відс.	1,5	24,5	1,1	0,2

Фактично у дослідженому періоді охоплено митним аудитом у:

– Дніпропетровській області у 2014 році – 1,2 відс. обсягу імпорتنних операцій, проведених суб'єктами ЗЕД у попередньому році, та 1,5 відс. обсягу експортних операцій, аналогічні показники в 2015 році становили 4,6 відс. і 24,5 відс., відповідно;

– Запорізькій області в 2014 році – 25,7 відс. обсягу імпорتنних операцій, проведених суб'єктами ЗЕД у попередньому році, та 1,1 відс. обсягу експортних операцій, у 2015 році – 10,6 відс. і 0,2 відс. відповідно.

При цьому *кількість фахівців, які залучаються до проведення митного постаудиту в інших країнах, становить близько 30,0 відс. усього особового складу митних органів (при цьому в таких країнах, як Великобританія, Ірландія, Португалія, контроль за достовірністю нарахування і сплати*

<sup>29</sup> Лист Департаменту податкового та митного аудиту від 19.02.2015 № 5686/7/99-22-06-02-18.

<sup>30</sup> З 25.09.2014 чисельність ГУ ДФС у Дніпропетровській області скоротилася з 630 до 617 шт. од., ГУ ДФС у Запорізькій області – з 429 до 419 шт. одиниць.

<sup>31</sup> Визначена шляхом поділу показників графи 3 на показники графи 5 рядка 3 та графи 4 на показники графи 6 рядка 3 відповідно.

*податків та митних платежів здійснюється одним фіскальним органом, а в Німеччині, Італії, Болгарії, Туреччині, Австрії контроль за достовірністю нарахування і сплати податків покладено на податковий орган, а митних платежів – на митний орган*)<sup>32</sup>, тоді як усереднений за 2014–2015 роки показник чисельності відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області дорівнює лише **1,6 відс.** зареєстрованої чисельності фахівців Дніпропетровської митниці<sup>33</sup>, ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області – **3,0 відс.** зареєстрованої чисельності фахівців Запорізької митниці<sup>34</sup>, що майже в 19 та 10 разів, відповідно, менше кількості фахівців, задіяних у виконанні подібних функцій в інших європейських країнах.

**Таким чином недосконала структура та незначна чисельність підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей не дозволяє проводити в достатній мірі аналіз обсягів зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів ЗЕД, зокрема, фізичних осіб, з метою відбору до планів-графіків проведення документальних перевірок (далі – плани-графіки) платників митних платежів, які мають ризики щодо їх несплати.**

Аудитом встановлено, що в середньому в підрозділах митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях у 2014 році залишалися вакантними 44,8 відс. і 21,7 відс. посад; у 2015 році – 22,8 відс. і 5,0 відс, відповідно.

Однією з причин неповного комплектування підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей є вимога щодо обізнаності кандидатів на зайняття вакантних посад у питаннях визначення митної вартості товарів, країни походження товару, коду товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, проведення операцій з переробки на митній території країни та за її межами, дотримання режиму тимчасового ввезення товарів, проведення операцій з товарами подвійного призначення тощо.

Отже, підвищенню ефективності діяльності підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей, враховуючи необхідність перевірки специфічних питань, притаманних виключно регіональним митницям, має сприяти набуття досвіду з питань державної митної справи їх фахівцями, або налагоджена співпраця з митницями.

Зокрема, ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області на підставі пункту 2.1.2 Методичних рекомендацій щодо порядку оформлення документів у ході проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, а також реалізації їх матеріалів, затверджених наказом Міндоходів від 16.01.2014 № 23, запроваджена практика

<sup>32</sup> Формування системи митного аудиту в Україні : монографія; за заг. ред. Вакульчик О.М. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2014. – 208 с. (Митна справа в Україні. Том 25).

<sup>33</sup> Особовий склад Дніпропетровської митниці станом на 01.01.2014 становив 361 шт. од., 01.01.2015 – 389 шт. одиниць.

<sup>34</sup> Особовий склад Запорізької митниці станом на 01.01.2014 становив 217 шт. од., 01.01.2015 – 248 шт. одиниць.



залучення фахівців митниці до проведення перевірок за дотриманням законодавства України з питань державної митної справи. Разом з тим керівництво Дніпропетровської митниці в дослідженому періоді не погоджувало участі своїх фахівців у документальних перевірках відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області, посиляючись на відсутність таких повноважень у Положеннях про митницю.

Станом на 01.01.2016 у відділах митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях з фактично працюючих шести фахівців<sup>35</sup> лише два<sup>36</sup> та один, відповідно, мають зазначений досвід. При цьому, незважаючи на незначну чисельність вказаних підрозділів, у 2014–2015 роках не кожен із бажаних фахівців відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей мав можливість підвищити свою кваліфікацію<sup>37</sup> за напрямом підготовки митний аудит: лише один фахівець у Дніпропетровській області та два фахівці у Запорізькій області набули необхідні знання.

**За таких умов недостатність досвіду роботи з питань державної митної справи у фахівців підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей, неукмплектованість кадрів та неповне їх охоплення заходами з підвищення кваліфікації потребує витрачання додаткового часу на опанування вказаними фахівцями митної справи та негативно впливає на якість проведення документальних перевірок.**

### **ІІІ. АУДИТ СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНИХ ПЕРЕВІРОК ЗА ДОТРИМАННЯМ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ЗЕД, ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ З ПИТАНЬ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СПРАВИ**

Відповідно до закріплених повноважень, передбачених Положеннями про територіальні органи ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській<sup>38</sup> та Запорізькій<sup>39</sup> областях, головні управління ДФС обох областей забезпечують облік суб'єктів ЗЕД.

Так, за статистичними даними станом:

– на 01.01.2014 у Дніпропетровській області (ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та СДПІ у м. Дніпропетровську) та Запорізькій області (ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області та СДПІ у м. Запоріжжі) перебувало на обліку 287,7 тис. і 164,1 тис. платників податків, відповідно;

– на 01.01.2015 у Дніпропетровській області (ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області та СДПІ у м. Дніпропетровську) та Запорізькій області (ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області та СДПІ у м. Запоріжжі) зареєстровано, відповідно, 259,1 тис. та 140,2 тис. платників податків.

<sup>35</sup> За винятком одного фахівця в кожній області, які перебувають у відпустці по догляду за дитиною.

<sup>36</sup> Один з яких прийнятий на роботу в жовтні 2015 року.

<sup>37</sup> В Центрі перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів ДФС (Міндоходів) України.

<sup>38</sup> Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 77.

<sup>39</sup> Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 76.

З них в середньому 1,0 відс. суб'єктів господарювання здійснювали зовнішньоекономічну діяльність, а саме:

- в Дніпропетровській області у 2014 році – 2,8 тис. платників з обсягами ЗЕД 264,4 млрд грн, у 2015 році – 2,6 тис. платників з обсягами ЗЕД 174,6 млрд грн;
- у Запорізькій області у 2014 році – 1,6 тис. платників з обсягами ЗЕД 56,3 млрд грн, у 2015 році – 1,1 тис. платників з обсягами ЗЕД 74,8 млрд гривень.

Результати аналізу показників зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів ЗЕД у дослідженому періоді засвідчили мінімальне нарахування митних платежів із зовнішньоторговельного обороту на експортні операції (суб'єктів ЗЕД, зареєстрованих у Дніпропетровській області, в середньому **2,4 коп. зі 100 грн**, у Запорізькій області – **3,0 коп. зі 100 грн**), які становили в середньому, відповідно, 55,9 відс. і 75,2 відс. зовнішньоекономічного обороту зазначених областей та, як наслідок, мінімальні ризики несплати митних платежів із цих операцій (табл. 2).

Таблиця 2

**Нарахування митних платежів на одиницю зовнішньоторговельного обороту суб'єктів ЗЕД, зареєстрованих в Дніпропетровській та Запорізькій областях**

Показник	Дніпропетровська область		Запорізька область	
	2014 рік	2015 рік	2014 рік	2015 рік
Обсяг зовнішньоторговельного обороту, у тому числі:	264,4	174,6	56,3	74,8
– імпорتنих операцій, млрд грн;	133,7	60,1	15,1	17,3
відс.	50,6	34,4	26,8	23,1
– експортних операцій, млрд грн	130,7	114,5	41,2	57,5
відс.	49,4	65,6	73,2	76,9
Сплачено та звільнено від сплати* митних платежів, млрд грн, у тому числі з:	11,42	17,12	3,94	6,22
– імпорتنих операцій, млрд грн	11,39	17,09	3,93	6,2
– експортних операцій, млрд грн	0,03	0,03	0,01	0,02
Сплачено та звільнено від сплати* митних платежів з 1 грн зовнішньоекономічного обороту, у тому числі з:	4,3	9,8	7,0	8,3
– імпорتنих операцій, коп.	8,5	28,4	26,0	35,8
– експортних операцій, коп.	0,023	0,026	0,024	0,035

\* відповідно до класифікатора звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, а також класифікатора звільнень від сплати вивізного мита, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011.

Водночас нарахування митних платежів на 1 грн зовнішньоторговельного обороту з імпорتنих операцій, проведених суб'єктами ЗЕД, зареєстрованими у Дніпропетровській області, становило в середньому **14,7 коп.**, у Запорізькій області – **31,3 копійок**.

Як вбачається з частини третьої статті 346 Митного кодексу, територіальними органами ДФС (Міндоходів) проведення документальних виїзних планових перевірок здійснюється на підставі квартальних планів, які *формується ними самостійно, зважаючи на результати аналізу зовнішньоекономічних операцій підприємств із застосуванням системи управління ризиками*. При цьому Порядок планування органами доходів і зборів документальних виїзних перевірок визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Проте Мінфіном затверджено Порядок формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків лише в

червні 2015 року наказом від 02.06.2015 № 524<sup>40</sup> (далі – **Порядок формування плану-графіка**).

Слід зазначити, що ГУ ДФС (Міндоходів) територіальних управлінь при здійсненні відбору платників податків для включення їх до планів-графіків, у тому числі і суб'єктів ЗЕД, у періоді з 01.01.2014 до 27.07.2015<sup>41</sup> керувалися Методичними рекомендаціями щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання, затвердженими наказами Міндоходів від 30.12.2013 № 862/ДСК (із змінами та доповненнями) і ДФС від 05.08.2014 № 26/ДСК<sup>42</sup> (далі – **Методичні рекомендації з планування**), які не були нормативними документами.

За таких умов, упродовж 2014–2015 років ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей формування проектів квартальних планів-графіків здійснювалось у відповідності з вимогами зазначених документів за результатами опрацювання пропозицій структурних підрозділів ДФС (Міндоходів) з урахуванням критеріїв «*відбору суб'єктів господарювання для перевірки*» (пункт 3 Методичних рекомендацій з планування) та «*відбору до плану-графіка платників податків–юридичних осіб*» (пункт 3 Порядку формування плану-графіка). Сформовані та узгоджені з органами державного фінансового контролю<sup>43</sup> плани-графіки направлялись на затвердження ДФС (Міндоходів) згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 № 805 (далі – **Порядок № 805**).

Таким чином, здійснення відбору платників податків для включення їх до планів-графіків, у тому числі і учасників ЗЕД, у дослідженому періоді регламентувалось Методичними рекомендаціями з планування та Порядком формування плану-графіка, які, зокрема, містили сім критеріїв «відбору платників податків – учасників ЗЕД» та вважались можливою підставою для планування документальних виїзних перевірок дотримання ними вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Аудитом встановлено, що в дослідженому періоді при визначенні потенційних платників податків для включення їх до проектів планів-графіків територіальними органами ДФС (Міндоходів) обох областей надавалась **перевага наповненню державного бюджету шляхом податкових, а не митних платежів**. Водночас у 2014–2015 роках критерії «*відбору платників податків – учасників ЗЕД*» не враховувалися ГУ ДФС (Міндоходів) і ДПІ обох областей при плануванні документальних виїзних перевірок, на відміну від підрозділів митного аудиту, що діяли у складі Дніпропетровської та Запорізької митниць до 2014 року, для яких вони були **пріоритетними**.

---

<sup>40</sup> «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків», зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 24.06.2015 за № 751/27196, що набрав чинності з 28.07.2015.

<sup>41</sup> До 04.08.2014 діяли Методичні рекомендації щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання, затверджені наказом Міндоходів від 30.12.2013 № 862/ДСК (із змінами та доповненнями).

<sup>42</sup> «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання».

<sup>43</sup> Порядок координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю.

Фактично в 2014–2015 роках відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей для організації проведення контрольних заходів проводився аналіз обсягів ЗЕД, звільнень від сплати митних платежів тощо за інформаціями платників податків-суб'єктів ЗЕД тільки серед тих платників, які вже були відібрані ГУ ДФС (Міндоходів) і ДПІ обох областей для включення до проектів планів-графіків. За таких умов, в дослідженому періоді **значна частка суб'єктів ЗЕД, яка мала від чотирьох до семи критеріїв «відбору платників податків – учасників ЗЕД», залишилася поза увагою відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей.**

Так, упродовж 2014 і 2015 років до проектів планів-графіків ГУ ДФС (Міндоходів) і ДПІ у Дніпропетровській області було включено в середньому менше 1,0 відс.<sup>44</sup> запропонованої ДФС (Міндоходів) категорії ризикових платників податків<sup>45</sup>. Аналогічний показник планування ГУ ДФС (Міндоходів) і ДПІ у Запорізькій області дорівнював у середньому шести відсоткам<sup>46</sup>.

При цьому ГУ Міндоходів і ДПІ у Дніпропетровській області в II-му та III-му кварталах 2014 року, а також ГУ ДФС і ДПІ у Дніпропетровській області в III-му кварталі 2015 року **не включено до плану-графіка жодного** із запропонованих ДФС (Міндоходів) ризикових платників податків, що мали **понад чотири критерії «відбору платників податків – учасників ЗЕД»** (319, 442 і 137 суб'єктів ЗЕД, відповідно).

Разом з тим аудитом встановлено, що у 2014–2015 роках в середньому 4,0 відс. суб'єктів ЗЕД, із зареєстрованих у Дніпропетровській та Запорізькій областях, мали ознаки великих платників податків та здійснювали, відповідно, 57,5 відс.<sup>47</sup> та 71,0 відс.<sup>48</sup> загального обсягу імпорتنих операцій.

Повноваження щодо проведення документальних виїзних перевірок дотримання вимог законодавства з питань державної митної справи наказом Міндоходів<sup>49</sup> делеговані ГУ ДФС (Міндоходів) та Міжрегіональному ГУ ДФС (Міндоходів) – Центральному офісу з обслуговування великих платників.

При цьому закріплення функції з проведення документальних виїзних планових перевірок дотримання законодавства з питань державної митної справи платниками податків (переважно ВПП), що перебувають на обліку у СДПІ Центрального офісу з ОВП ДФС (Міндоходів), **за працівниками** ГУ ДФС (Міндоходів) здійснено згідно із листом Міндоходів від 07.10.2013

<sup>44</sup> В 2014 році – 2 суб'єкти ЗЕД з 1 193 ризикових платників податків, в 2015 році – 5 з 833.

<sup>45</sup> Без урахування суб'єктів господарювання, які перебувають на обліку в СДПІ Центрального офісу з ОВП ДФС (Міндоходів).

<sup>46</sup> В 2014 році – 18 суб'єктів ЗЕД з 333 ризикових платників податків, в 2015 році – 15 з 236.

<sup>47</sup> У 2014 році – 55,2 відс. (73,8 млрд грн з 133,7 млрд грн), в 2015 році – 62,6 відс. (37,6 млрд грн з 60,1 млрд гривень).

<sup>48</sup> В 2014 році – 63,6 відс. (9,6 млрд грн з 15,1 млрд грн), в 2015 році – 77,5 відс. (13,4 млрд грн з 17,3 млрд гривень).

<sup>49</sup> Відповідно до наказу Міндоходів від 03.09.2013 № 440 «Щодо проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства з питань державної митної справи».

№ 20323/7/99-99-22-02-03-1 «Про організацію проведення планових перевірок з питань державної митної справи», а не відповідним розпорядчим актом Міндоходів та Мінфіном формування проектів планів-графіків СДПІ у 2014–2015 роках відбувалося за відсутності належної взаємодії (обміну інформацією, листування, відбору та узгодження пропозицій тощо) з підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей. Вказане не дозволяло фахівцям ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей вчасно проводити доперевірочний аналіз діяльності платників податків – суб'єктів ЗЕД та здійснювати корегування переліку суб'єктів господарювання, визначених СДПІ, для проведення контрольних-перевірочних заходів.

За таких умов, із включених СДПІ у м. Дніпропетровську у 2014 році **4,6 відс.**, а в 2015 році – **1,9 відс.**<sup>50</sup> суб'єктів ЗЕД, що мали від 4 до 7 ризиків несплати митних платежів, підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області в 2014 році перевірено **3 суб'єкти ЗЕД** (або 33,3 відс.) та **жодного** у 2015 році.

При цьому, за поясненнями заступників начальника СДПІ у м. Запоріжжі, до інспекції, починаючи з IV кварталу 2014 року, **від ДФС взагалі не надходила інформація щодо наявності ризиків** несплати митних платежів суб'єктами ЗЕД у відібраних для проведення контрольних-перевірочних заходів суб'єктів господарювання. Впродовж 9 місяців 2014 року СДПІ у м. Запоріжжі, відповідно до наявних податкових ризиків, до планів-графіків включено **18,2 відс.**<sup>51</sup> суб'єктів ЗЕД, що мали від чотирьох до семи ризиків щодо несплати митних платежів суб'єктами ЗЕД, з яких перевірено **один суб'єкт ЗЕД** (або 50 відсотків).

Слід зазначити, що Департаментом податкового та митного аудиту ДФС (Міндоходів) у дослідженому періоді неодноразово наголошувалось на необхідності покращення аналітичної роботи ГУ ДФС (Міндоходів) в областях. Зокрема, для досягнення результативності контрольних-перевірочної роботи рекомендувалось проводити відбір суб'єктів господарювання з урахуванням ризиків щодо несплати митних платежів суб'єктами ЗЕД для формування плану-графіка документальних виїзних планових перевірок<sup>52</sup>.

**Таким чином, пріоритетність податкового наповнення державного бюджету та незалучення відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей до формування планів-графіків не сприяє ефективності їх контрольних-перевірочної діяльності та свідчить про невикористання системи управління ризиками. А через незапровадження ДФС м. Запоріжжі з ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей при плануванні контрольних заходів, останні позбавлені можливості брати участь у відборі суб'єктів ЗЕД, які перебували на обліку в СДПІ та здійснювали в**

<sup>50</sup> В 2014 році – 9 суб'єктів ЗЕД з 196 ризикових платників податків; в 2015 році – 4 з 211 відповідно.

<sup>51</sup> 2 суб'єкти ЗЕД з 11 ризикових платників податків.

<sup>52</sup> Матеріали відеоселекторної наради з керівниками підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) в областях, м. Києві та Центрального офісу з ОВП ДФС від 08.04.2015.

середньому майже 65,0 відс. загального обсягу імпорتنих операцій у Дніпропетровській та Запорізькій областях.

#### **ІV. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ І РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ СТРУКТУРНИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ МИТНОГО АУДИТУ ГУ ДФС (МІНДОХОДІВ) У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ТА ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТЯХ**

Відповідно до статті 345 Митного кодексу органи доходів і зборів мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи.

##### **4.1. Стан охоплення контрольними заходами діяльності суб'єктів ЗЕД та взаємодії органів ДФС (Міндоходів) при їх виконанні**

Аудитом встановлено, що запроваджена структура ДФС (Міндоходів)<sup>53</sup> у 2014–2015 роках **не забезпечувала виконання** підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей визначених завдань **на достатньому рівні** та знижувала ефективність здійснюваного ними митного контролю.

Інформація щодо обсягів зовнішньої торгівлі Дніпропетровської та Запорізької областей (у тому числі перевірених відповідними підрозділами митного аудиту) наведена в додатку 1.

В дослідженому періоді структура ДФС (Міндоходів) обох областей побудована таким чином, що суб'єкти господарювання, контроль за зовнішньоекономічною діяльністю яких покладено на підрозділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів), **зарєєстровані залежно від специфіки їх діяльності та обсягів річного доходу як в ДП, так і в СДП.**

Аудитом встановлено, що найбільша питома вага обсягів зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання обох областей припадала на ВПП, планування проведення контрольних заходів за діяльністю яких виконували СДП.

При цьому, через відсутність належної взаємодії між СДП та головними управліннями ДФС (Міндоходів) обох областей, останні **не мають жодного впливу на формування проектів плану-графіка цих інспекцій.**

Як наслідок, **не врахування СДП критеріїв ризиків щодо несплати митних платежів суб'єктами ЗЕД при плануванні своєї діяльності, невизначеність порядку узгодження з ГУ ДФС (Міндоходів) термінів проведення перевірок та відбору суб'єктів ЗЕД, ще на етапі складання планів-графіків призвело до не охоплення контролем зовнішньоекономічних оборотів в обсязі 258,6 млрд грн<sup>54</sup> у Дніпропетровській області та 72,2 млрд грн<sup>55</sup> у Запорізькій області.**

<sup>53</sup> Накази Міндоходів від 11.12.2013 № 790 «Про затвердження типових структур територіальних органів Міндоходів» (із змінами та доповненнями) і ДФС від 12.09.2014 № 129 «Про затвердження типових структур територіальних органів ДФС» (із змінами та доповненнями), відповідно.

<sup>54</sup> В 2014 році – 106,1 млрд грн, в 2015 році – 152,6 млрд гривень.

<sup>55</sup> В 2014 році – 29,7 млрд грн, в 2015 році – 42,5 млрд гривень.

Крім того, **неприйняття ДФС (Міндоходів) відповідного розпорядчого документа, яким би визначалися терміни інформування СДПІ про початок проведення документальних виїзних планових перевірок дотримання ВПП законодавства України з питань державної митної справи ГУ ДФС (Міндоходів) в областях, не дозволяло останнім своєчасно організувати їх проведення з дотриманням вимог частини шостої статті 346 Митного кодексу та слугувало приводом для відмови в участі у вказаних перевірках.**

**Загалом через запроваджену ДФС (Міндоходів) структуру територіальних органів, неефективну систему планування та недосконалу взаємодію між підрозділами ДФС (Міндоходів) у 2014 році зовнішньоекономічні обороти в обсязі 176,3 млрд грн (у Дніпропетровській області – 141,7 млрд грн, у Запорізькій області – 34,6 млрд грн), у 2015 році – 241,4 млрд грн (191,65 млрд грн, 49,7 млрд грн) залишилися поза увагою відповідних відділів митного аудиту.**

*4.2. Стан взаємодії територіальних органів ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області при реалізації рекомендацій Колегії Рахункової палати за попередніми контрольними-аналітичними заходами з питань аналізу повноти надходження митних платежів до державного бюджету*

**Відсутність належної взаємодії між територіальними органами ДФС у Дніпропетровській області відмічалась територіальним управлінням Рахункової палати по Дніпропетровській та Запорізькій областях (у м. Дніпропетровську), за результатами проведення у 2015 році аналізу здійснення територіальними органами Державної фіскальної служби України у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України<sup>56</sup>.**

Причиною є недостатній рівень контролю за цільовим використанням товарів, ввезених на митну територію України в пільговому режимі, оскільки зазначене питання **понад три роки залишалось поза увагою** контролюючих органів Дніпропетровської області.

Так, територіальним управлінням Рахункової палати по Дніпропетровській та Запорізькій областях (у м. Дніпропетровську), за результатами проведеного у 2014 році аналізу стану планування та дієвості контролю за повнотою нарахування та своєчасності сплати мита з імпортованих на територію України товарів по Дніпропетровській та Запорізькій областях<sup>57</sup>, зазначалося про невиконання функції контролю Дніпропетровською митницею за використанням ввезеного суб'єктами ЗЕД енергозберігаючого обладнання для власного виробництва, що надавало можливості вказаним суб'єктам уникати від сплати митних платежів.

<sup>56</sup> Звіт затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 14.07.2015 № 12-4.

<sup>57</sup> Звіт затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 08.04.2014 № 7-3.

На виконання Висновків Колегії Рахункової палати за підсумками розгляду вказаного питання Дніпропетровська митниця направляла низку звернень до ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області стосовно доцільності проведення перевірок суб'єктів ЗЕД, що здійснювали митне оформлення ввезеного енергозберігаючого обладнання. Проте ГУ (Міндоходів) ДФС у Дніпропетровській області за рік не провело жодної перевірки за вказаним зверненням для підтвердження цільового використання енергозберігаючого обладнання, ввезеного чотирма підприємствами<sup>58</sup>, що обумовило ризики несплати ними ПДВ на суму **441,0 млн гривень**.

Ураховуючи викладене, Колегія Рахункової палати за наслідками розгляду Звіту *про результати аналізу здійснення територіальними органами Державної фіскальної служби України у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, рекомендувала ДФС України<sup>59</sup>, зокрема, доручити ГУ ДФС у Дніпропетровській області провести перевірки з питань підтвердження введення в експлуатацію та використання для власного виробництва енергозберігаючого обладнання, ввезеного на митну територію України ТОВ «Веста Індастріал» (код ЄДРПОУ 32702174), ТОВ «Рекуперація свинцю» (код ЄДРПОУ 35395039), ТОВ «Регенза» (код ЄДРПОУ 35594793), ПАТ «Інтерпайп НТЗ» (код ЄДРПОУ 05393116).*

На виконання рекомендацій Рахункової палати органами ДФС переліченим суб'єктам ЗЕД направлено запити з вимогою надання пояснень і документальних підтверджень щодо використання зазначеного вище обладнання. Крім того, ДФС повідомлено, що у разі виявлення порушень законодавства України з питань державної митної справи ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області будуть вжиті відповідні контрольно-перевірочні заходи.

Однак і на теперішній час територіальні органи ДФС у Дніпропетровській області не перевірили використання зазначеними суб'єктами ЗЕД обладнання, ввезеного для їх власного виробництва (за зверненням Дніпропетровської митниці), та **не підтвердили отримання вказаних пільг двома суб'єктами ЗЕД зі сплати ПДВ на суму 120,0 млн грн**, тоді як, за повідомленням ДФС України<sup>60</sup>, ТОВ «Веста Індастріал» у серпні 2015 року визнано банкрутом<sup>61</sup>, а відносно ТОВ «Рекуперація свинцю» в травні 2015 року порушено провадження у справі про банкрутство<sup>62</sup>.

---

<sup>58</sup> ТОВ «Веста Індастріал» – 72,1 млн грн, ТОВ «Рекуперація свинцю» – 47,9 млн грн, ТОВ «Регенза» – 316,6 млн грн, ПАТ «Інтерпайп НТЗ» – 4,4 млн гривень.

<sup>59</sup> Лист Рахункової палати від 19.08.2015 № 16-1598 «Щодо результатів аналізу».

<sup>60</sup> Лист ДФС України від 10.02.2016 № 2096/5/99-99-22-06-02-16 «Про надання інформації».

<sup>61</sup> Постанова Господарського суду Дніпропетровської області від 06.08.2015 у справі № 904/794/14.

<sup>62</sup> Ухвала Господарського суду Дніпропетровської області від 13.05.2015 у справі № 904/3781/15.



ПАТ «Інтерпайп НТЗ» митне оформлення енергозберігаючого обладнання здійснило в березні 2010 року, проте питання використання складових об'єкта, оформлених в рамках зовнішньоекономічного контракту від 26.09.2007 № 560071834 для власних потреб товариства, під час проведеного у 2012 році контрольного заходу СДПІ не перевірялось. Проведення перевірки ПАТ «Інтерпайп НТЗ» передбачалось планом-графіком документальних перевірок СДПІ у м. Дніпропетровську в IV кварталі 2014 року, але через направлення фахівців СДПІ на виконання іншого додатково отриманого планового доручення підприємство виключили з плану та більше не пропонували<sup>63</sup>, незважаючи на звернення Дніпропетровської митниці.

ГУ ДФС у Дніпропетровській області проведено аналітичне дослідження митного оформлення обладнання, ввезеного **ТОВ «Регенза»** у пільговому режимі. При цьому з'ясовано, що воно не введено в експлуатацію, не використовується у власній господарській діяльності та не відображено у повному обсязі в фінансовій звітності, чим порушено пункт 197.16 статті 197 Податкового кодексу, пункти 14 та 16 частини першої статті 282 Митного кодексу, що призвело до несплати митних платежів на загальну суму **392,0 млн грн** (мити – 75,0 млн грн, ПДВ – 317,0 млн гривень).

Зазначені матеріали 09.02.2016 передані до слідчого управління фінансових розслідувань ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області для вжиття заходів в межах компетенції.

**Отже, неналагоджена співпраця територіальних органів ДФС у Дніпропетровській області перешкоджає виконанню функцій митного аудиту на належному рівні, створює ризики недоотримання державним бюджетом митних платежів.**

#### ***4.3. Аналіз ефективності використання фонду робочого часу структурними підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях на виконання функціональних повноважень***

Важливою складовою планування документальних перевірок суб'єктів ЗЕД, яка безпосередньо впливає на ефективність та результативність проведення контрольно-перевірочних заходів, є розподілення фонду робочого часу (далі – **Фонд**) працівників відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей. Проте в досліджуваному періоді Мінфін, як центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, не затвердив відповідного акта нормативно-правового змісту, який би регламентував зазначений розподіл, що створює **ризики втрачання ефективності його використання.**

Разом з тим структурні підрозділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей при плануванні своєї діяльності керувалися діючими до липня

---

<sup>63</sup> Матеріали перевірки теруправління Рахункової палати по Дніпропетровській та Запорізькій областях (у м. Дніпропетровську), проведеної у СДПІ м. Дніпропетровська, акт від 15.09.2015 № 21-10/16–32о.

2015 року Методичними рекомендаціями з планування<sup>64</sup> (розділ 4), якими на проведення навчання, оформлення матеріалів перевірок, складання звітності та експлуатацію інформаційних систем працівниками підрозділу податкового та митного аудиту передбачалось витрачання до 20 відс. загального Фонду на квартал. Решта (80 відс.) Фонду планувалась на проведення документальних виїзних планових або позапланових перевірок, розподілення якого між документальними виїзними плановими та позаплановими перевірками доручалось безпосередньо територіальним органам ДФС за погодженням з ДФС.

За таких умов дослідження питання дотримання нормативів використання Фонду на проведення відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей документальних виїзних планових або позапланових перевірок не вважалось можливим.

Аудитом встановлено, що в 2014–2015 роках, незважаючи на визначений Методичними рекомендаціями з планування розподіл Фонду на здійснення контрольної-перевірочної роботи, ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей **облік трудовитрат на проведення контрольної-перевірочної роботи не запроваджувався, відповідний аналіз не проводився.**

Інформація щодо використання Фонду відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей в дослідженому періоді наведена в додатку 2.

Так, планами-графіками відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області на проведення документальних виїзних планових перевірок у 2014 році заплановано 300 людино-днів, або 25,7 відс. передбаченого часу на проведення документальних виїзних планових та позапланових виїзних перевірок, відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області у 2015 році – 180 людино-днів, або 15,3 відсотка<sup>65</sup>.

Водночас у дослідженому періоді трудоувитрати на проведення документальних виїзних планових перевірок, передбачених планами-графіками відділом митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області, взагалі не визначалися.

У 2014–2015 роках підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей планувалося проведення 1-2 документальних виїзних планових перевірок на квартал незалежно від фактичної чисельності зазначених відділів. Проте фахівцями ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області не було заплановано та не проведено жодної документальної виїзної планової перевірки в III кварталі 2015 року, фахівцями ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області – в IV кварталі 2014 року.

Водночас **неналагоджена взаємодія** відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей із фахівцями СДПІ при формуванні проектів планів-графіків територіальних органів **не сприяла ефективному**

---

<sup>64</sup> Затвердженими наказом ДФС від 05.08.2014 № 26/ДСК.

<sup>65</sup> Згідно з плановим фондом на проведення документальних виїзних планових і позапланових перевірок  $300 \text{ людино-днів} * 100 \text{ відс.} / 167 \text{ людино-днів}$  та  $180 \text{ людино-днів} * 100 \text{ відс.} / 173 \text{ людино-днів}$  відповідно.

**розподіленню робочого часу фахівців ГУ ДФС (Міндоходів) та зменшувала рівень охоплення контрольними заходами великих платників податків, які здійснювали зовнішньоекономічну діяльність.**

Також аудитом встановлено, що в дослідженому періоді через неукомплектованість штатних посад та плінність кадрів відділами митного аудиту ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях в 2014 році **лише 52,5 відс. і 81,7 відс.** планового фонду робочого часу (за наявною штатною чисельністю) було використано на виконання функціональних повноважень підрозділу, в 2015 році – відділом митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях – **73,2 відс. і 85,8 відс.**, відповідно.

За таких умов, у 2014 році фактичний Фонд відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях становив 766 і 1 247 людино-днів, в 2015 році – відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях – 1 073 і 1 777 людино-днів, відповідно.

Результати проведеного аналізу використання в 2014–2015 роках Фонду на проведення документальних виїзних планових та позапланових перевірок засвідчили, що фактичний його розподіл відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей не відповідав рекомендованому Методичними рекомендаціями з планування<sup>66</sup>.

Так, у 2014 році відсоток використання Фонду на проведення документальних виїзних планових та позапланових перевірок відділами митного аудиту ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях становив **35,4 і 48,8 відс.**, в 2015 році – відділу митного аудиту ГУ ДФС у Дніпропетровській та Запорізькій областях – **42,1 і 45,6 відс.**, відповідно.

Водночас питома вага трудовитрат на проведення документальних невиїзних позапланових перевірок фактично використаного Фонду у 2014 році відділом митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях становила **22,6 і 24,9 відс.**, в 2015 році – відділу митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях – **11,3 і 21,9 відс.**, відповідно.

Загалом на проведення документальних перевірок відділом митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях у 2014 році спрямовано **58,0 і 73,7 відс.** Фонду, відділом митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях у 2015 році – **53,4 і 67,5 відс.**, відповідно.

Отже, **на виконання заходів, безпосередньо не пов'язаних з проведенням документальних перевірок** (навчання, оформлення матеріалів перевірок інших моніторингових та аналітичних функцій), відділом митного аудиту ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях в 2014 році використано **42,0 і 26,3 відс.**, відділом митного аудиту ГУ ДФС у

---

<sup>66</sup> Скасований наказом ДФС від 17.07.2015 № 505.

Дніпропетровській та Запорізькій областях в 2015 році – **46,6 і 32,5 відс.**, відповідно.

Так, у зв'язку з поверненням аналітичних функцій відділів контролю митної вартості та митних платежів ГУ ДФС (Міндоходів) до митниць Міндоходів, їх здійснення в зв'язку із необхідністю виконання контролю за дотриманням платниками податків вимог законодавства України з питань державної митної справи, зокрема, в частині:

– аналізу інформації, отриманої від територіальних органів ДФС (Міндоходів), державних органів, інших джерел, що свідчать про можливі порушення платниками податків законодавства в частині своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;

– відпрацювання ризикових суб'єктів господарювання у рамках операції «Легальний товар»<sup>67</sup> перекладено на відділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей без збільшення їх чисельності.

Вказане потребує використання значної частки робочого часу фахівців відділу митного аудиту, але не завжди дає вагомі результати. Зокрема, лише за сімома із 81-го опрацьованого звернення (8,6 відс.), які надійшли у 2015 році від митниць ГУ ДФС, відділом митного аудиту ГУ ДФС у Дніпропетровській області прийнято рішення про проведення контрольно-перевірочних заходів.

За аналогічний період відділом митного аудиту ДФС у Запорізькій області прийнято рішення про проведення **шести перевірок** (27,3 відс.) за результатами аналізу 22 звернень територіальних органів ДФС (Міндоходів).

Отже, відсутність у структурі ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей підрозділів із здійснення аналітичних і моніторингових функцій з питань державної митної справи, а також незначна чисельність фахівців відділу митного аудиту не сприяли виконанню контрольно-перевірочних заходів у необхідних обсягах.

Таким чином, **неврегульованість порядку планування трудовитрат на проведення контрольно-перевірочних заходів, відсутність належного контролю за використанням робочого часу підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей ускладнювало виконання основного завдання їх діяльності в частині здійснення митного контролю шляхом проведення перевірок.**

---

<sup>67</sup> На виконання наказу ДФС України від 02.10.2014 № 158 «Про запровадження операції «Легальний товар» відділами митного аудиту ГУ ДФС обох областей проводиться аналіз із виявлення та оцінки ризиків порушення суб'єктами господарювання законодавства України з питань державної митної справи.

#### **4.4. Оцінка ефективності і результативності виконання повноважень органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях щодо забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють ЗЕД, вимог законодавства України з питань державної митної справи**

Впродовж дослідженого періоду підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях проведено **53 та 39** контрольних-перевірочних заходів, в середньому **90,0 відс.** з яких були результативними (88,7 відс. та 94,9 відс. відповідно).

Аудитом встановлено, що у дослідженому періоді ДФС (Міндоходів) не запроваджувалася система оцінки діяльності підрозділів митного аудиту головних управлінь і єдиним документом, який її висвітлював, був Звіт «Аудит-1» «Про результати роботи підрозділів податкового та митного аудиту» (додатки № 19 і № 20)<sup>68</sup> (далі – **Звіт Аудит-1**).

Методичні рекомендації щодо складання Звіту Аудит-1 затверджені наказами Міндоходів від 17.07.2013 № 279 та ДФС від 11.02.2015 № 72 і від 23.07.2015 № 534 (далі – **Методичні рекомендації**), водночас **жодним з цих документів не регламентовано порядок** заповнення додатків № 19 і № 20 до Звіту Аудит-1.

За таких умов, при заповненні вказаних форм звітності відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей застосовувались різні підходи, що знижувало об'єктивність викладених результатів їх діяльності.

Зокрема, фахівці ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області, на відміну від фахівців ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області, не відображали інформацію щодо безрезультативних контрольних-перевірочних заходів<sup>69</sup>, як наслідок, **дані Звіту Аудит-1** ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області **не відповідають кількості фактично проведених перевірок**.

Слід зазначити, що відповідно до затвердженої форми додатків № 19 і № 20 до Звіту Аудит-1 в них відображається інформація стосовно донарахованих та узгоджених або неузгоджених грошових зобов'язань.

*Довідково: підпунктом 14.1.39 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу передбачено, що грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог, зокрема, законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.*

Проте аудитом встановлені непоодинокі факти включення у 2015 році відділом митного аудиту ГУ ДФС у Запорізькій області в додаток № 19 до Звіту

<sup>68</sup> Форму Звіту було затверджено наказами Міндоходів від 17.07.2013 № 279 «Про затвердження Звіту «Аудит-1» «Про результати роботи підрозділів податкового та митного аудиту» та ДФС від 11.02.2015 № 72 «Про затвердження Звіту «Аудит-1» «Про результати роботи підрозділів податкового та митного аудиту» і від 23.07.2015 № 534 «Про затвердження Звіту «Аудит-1» «Про результати роботи підрозділів податкового та митного аудиту».

<sup>69</sup> Документальні перевірки дотримання ПрАТ «Завод напівпровідників» (довідка від 23.12.2014) та ТОВ «Компанія «Оскар» (довідка від 07.10.2015) законодавства України з питань державної митної справи.

Аудит-1 сум пені, у тому числі за результатами контрольно-перевірочних заходів, проведених митними органами у попередніх роках, які до того ж не є грошовими зобов'язаннями, що не відображає об'єктивних показників звітності про результати роботи цього підрозділу.

*Довідково:* підпунктом 14.1.162 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу передбачено, що пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Так, з **35** контрольно-перевірочних заходів, результати яких включено ГУ ДФС у Запорізькій області в додаток № 19 до Звіту Аудит-1 (за якими донараховано грошових зобов'язань на суму 21 102,46 тис. грн), за **29** перевірок відображено донарахування пені на суму 2 423,25 тис. гривень. При цьому майже у половині випадків (44,8 відс. за 13 перевірок) до показників додатка № 19 до Звіту Аудит-1 за 2015 рік враховані результати документальних перевірок, проведених в попередніх роках (Запорізькою митницею у 2007 і 2009 роках, ГУ Міндоходів у Запорізькій області у 2013–2014 роках).

Отже, підрозділом митного аудиту ГУ ДФС у Запорізькій області завищено суму донарахованих грошових зобов'язань більше ніж на 11,5 відс. загальної суми донарахованих платежів, чим **необґрунтовано підвищено** показники своєї діяльності **майже на 2,5 млн гривень**.

Також мали місце **випадки включення** до показників роботи відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей результатів документальних перевірок, які вже було враховано в показниках Звіту Аудит-1 в попередніх роках, та проведених підрозділами митного аудиту, які діяли у складі Дніпропетровської та Запорізької митниць, до 2013 року.

Так, відділом митного аудиту ГУ Міндоходів у Дніпропетровській області у складі показників Звіту Аудит-1 «*донараховано всього узгоджених та неузгоджених грошових зобов'язань*», а також «*донараховане узгоджене грошове зобов'язання*» і «*надійшло за результатами перевірки*» враховано **144,1 тис. грн і 4,5 тис. грн** за результатами документальних перевірок, що проводились у 2010 і 2012 роках, відповідно, **підрозділом митного аудиту**, який діяв у складі Дніпропетровської митниці до 2013 року.

*Довідково:* пунктом 3 Методичних рекомендацій щодо складання Звіту «Аудит-1» «*Про результати роботи підрозділів податкового та митного аудиту*»<sup>70</sup> передбачено, що «*До Звіту включаються дані на підставі всіх перевірок, проведених безпосередньо підрозділами податкового та митного аудиту, зокрема, за якими складено акт, прийнято рішення, повідомлення-рішення (як узгоджені, так і неузгоджені) або складено відповідну довідку*».

Аналогічно фахівцями ГУ Міндоходів у Запорізькій області завищено показник Звіту «Аудит-1» «*донараховано всього узгоджених та неузгоджених грошових зобов'язань*» на **289,1 тис. грн** унаслідок повторного відображення в додатках № 19 і № 20 до Звіту Аудит-1 за 2014 рік результатів документальних

<sup>70</sup> Затверджених наказом Міндоходів від 17.07.2013 № 279, із змінами та доповненнями, внесеними наказом Міндоходів від 28.03.2014 № 204.

перевірок, проведених в 2013 році<sup>71</sup>, з причини завершення узгодження грошових зобов'язань у судовому порядку.

Крім того, відділом митного аудиту ГУ Міндоходів у Запорізькій області у 2014 році завищено показник Звіту Аудит-1 «*надійшло за результатами перевірки*» на **155,1 тис. грн** з причини перерахування до державного бюджету митних платежів, які були сплачені суб'єктами ЗЕД за результатами документальних перевірок, проведених підрозділом митного аудиту, що діяв у складі Запорізької митниці до 2013 року. З аналогічних причин завищено показник Звіту Аудит-1 «*надійшло за результатами перевірки*» у 2015 році відділами митного аудиту ГУ ДФС у Дніпропетровській і Запорізькій областях на **28,2 тис. грн** і **68,4 тис. грн**, відповідно.

**Отже, в дослідженому періоді з причини включення до показників роботи відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей результатів документальних перевірок, проведених ними у попередніх роках, та досягнень підрозділів митного аудиту, які діяли у складі Дніпропетровської та Запорізької митниць, до 2013 року, звітність щодо їх діяльності була необ'єктивною.**

Результати контрольно-перевірочної роботи підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей (без урахування вказаних вище відхилень) наведено у табл. 3.

Таблиця 3

**Інформація про результати контрольно-перевірочної роботи підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях**

Показник	ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області		ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області	
	2014 рік	2015 рік	2014 рік	2015 рік
Кількість результативних документальних перевірок	26	20	16	21
Донараховано грошових зобов'язань, тис. грн	4 286,8	4 636,2	2 738,5	20 065,8
Узгоджено donарахованих грошових зобов'язань, тис. грн	1 105,5	676,9	780,5	5 385,9
Відсоток узгодження, відс.	25,8	14,6	28,5	26,8
Надійшло за результатами документальних перевірок, тис. грн	1 080,2	676,9	800,5	5 059,0
Відсоток погашення donарахованих зобов'язань, відс.	25,2	14,6	29,2	25,2
Відсоток погашення узгоджених donарахованих зобов'язань, відс.	97,7	100,0	102,6	93,9

Таким чином, через незапровадження ДФС (Міндоходів) системи оцінки діяльності відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міноходів) роботу вказаних підрозділів можливо оцінити лише за обсягами donарахованих та сплачених до державного бюджету митних платежів на підставі існуючої звітності.

<sup>71</sup> Документальні перевірки дотримання ПАТ «Запорізький абразивний комбінат» (акт від 16.09.2013 № 114/13/08-01/00222226) та ПАТ «Запоріжтрансформатор» (акт від 22.07.2013 № н/002/14/08-01/002970085) законодавства України з питань державної митної справи.

У дослідженому періоді простежується **тенденція до зниження ефективності контрольно-перевірочної роботи підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міноходів) обох областей**. Так, якщо у 2014 році до державного бюджету надійшло 25,2 відс. і 29,2 відс. донарахованих ГУ Міноходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях сум грошових зобов'язань, то в 2015 році цей показник знизився до 14,6 і 25,2 відс., відповідно.

Таким чином у структурі загальної суми мобілізованих до державного бюджету ГУ (Міндоходів) обох областей митних платежів обсяг донарахованих митних платежів за результатами контрольно-перевірочної роботи з дотримання суб'єктами ЗЕД законодавства України з питань державної митної справи є **незначним і становить 0,03 відс. і 0,06 відс., відповідно**.

Водночас аудитом встановлено, що в дослідженому періоді покращилася ефективність результативних документальних перевірок. Так, в 2015 році порівняно з 2014 роком сума додатково нарахованих ГУ ДФС у Дніпропетровській та Запорізькій областях митних платежів у розрахунку на одну перевірку збільшилася в 1,4 і 5,6 рази, відповідно.

Однак відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей не досягалося 100-відсоткового узгодження донарахованих сум, **що є свідченням недостатньої якості документування перевірок**. Так, рівень узгоджених донарахованих митних платежів має негативну динаміку та в середньому становив у Дніпропетровській області 20 відс., у Запорізькій області – 27 відсотків.

**Унаслідок неякісного проведення документальних перевірок та оформлення матеріалів** у дослідженому періоді платниками податків, зареєстрованими у Дніпропетровській області, були оскаржені грошові зобов'язання за матеріалами 24 документальних перевірок на суму 6 566,3 тис. грн<sup>72</sup>, що становить 73,6 відс. обсягу додаткових нарахувань. За результатами оскарження на користь платників податків скасовано більше ніж половину донарахованих грошових зобов'язань (55,0 відс., або 3 610,7 тис. гривень<sup>73</sup>).

У Запорізькій області суб'єктами ЗЕД оскаржено результати 15 документальних перевірок на суму 15 534,8 тис. грн<sup>74</sup>, що становить 68,1 відс. донарахованих сум грошових зобов'язань. Станом на 29.01.2016<sup>75</sup> задоволено лише три скарги платників податків на суму 433,1 тис. грн<sup>76</sup> (інші матеріали перебувають у процесі адміністративного в ДФС і судового оскарження).

---

<sup>72</sup> У 2014 році оскаржено за 16 документальними перевірками грошові зобов'язання в сумі 3 206,6 тис. грн, у 2015 році – за вісьмома – 3 359,7 тис. гривень.

<sup>73</sup> У 2014 році в сумі 338,0 тис. грн, в 2015 році – 3 272,7 тис. гривень.

<sup>74</sup> У 2014 році оскаржено за дев'ятьма документальними перевірками грошові зобов'язання в сумі 2 247,0 тис. грн, у 2015 році – за шістьма – 13 287,8 тис. гривень.

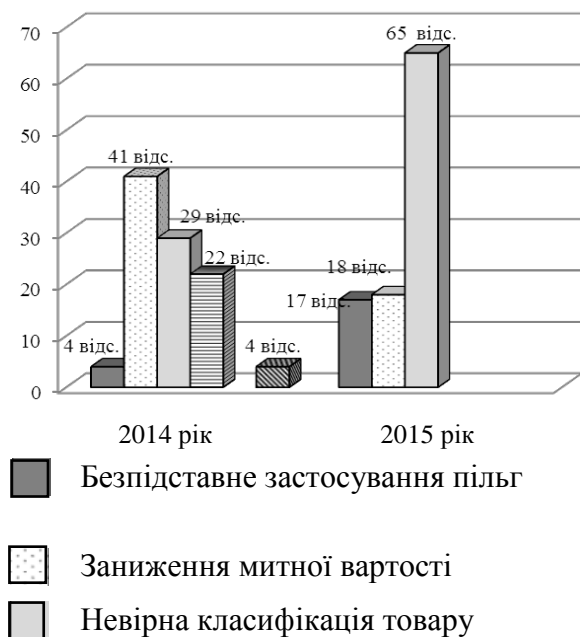
<sup>75</sup> На момент завершення аудиту.

<sup>76</sup> У 2014 році в сумі 221,0 тис. грн, у 2015 році – 212,1 тис. гривень.

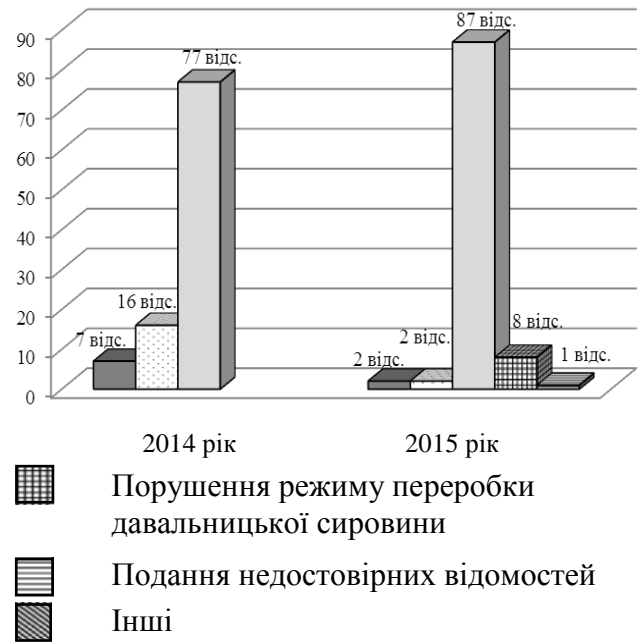


**Діаграма. Види виявлених порушень підрозділами митного аудиту  
ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях, в  
2014-2015 роках**

ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області



ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області



Однією з основних причин **низької результативності проведення документальних виїзних планових перевірок є невикористання системи управління ризиками** при плануванні діяльності відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей. Так, виявилися **безрезультативними одна** документальна виїзна планова перевірка (з 10 та 8 таких перевірок у 2014 і 2015 роках відповідно) у Дніпропетровській області і одна документальна виїзна планова перевірка із 7 запланованих у 2015 році у Запорізькій області.

Аудитом **засвідчено низький відсоток** донарахування митних платежів за результатами проведених документальних виїзних планових перевірок, порівняно із загальними результатами контрольно-перевірочної роботи, відділів митного аудиту:

– ГУ Міндоходів у Дніпропетровській і Запорізькій областях у 2014 році 13,9 відс. (або 596,8 тис. грн до загальної суми додатково нарахованих митних платежів 4 286,8 тис. грн) і 20,1 відс. (або 549,8 тис. грн до 2 738,5 тис. грн), відповідно;

– ГУ ДФС у Дніпропетровській і Запорізькій областях у 2015 році 6,4 відс. (або 297,0 тис. грн до 4 636,2 тис. грн) і 3,9 відс. (або 780,3 тис. грн до 20 065,8 тис. грн), відповідно.

При цьому **значну частку отриманих результатів становлять донарахування митних платежів** за наслідками показника Звіту «Аудит-1» «заниження митної вартості», зокрема, через невиключення транспортних витрат. Так, у 2014 році фахівцями ГУ Міндоходів у Дніпропетровській і Запорізькій областях 75,3 відс. (або 449,4 тис. грн) і 78,0 відс. (або 429,0 тис. грн) та в 2015 році фахівцями ГУ ДФС у Дніпропетровській і Запорізькій областях 59,1 відс. (або 175,6 тис. грн) і 42,3 відс. (330,25 тис. грн),

відповідно, виявлено порушень, які не потребують наявності спеціального досвіду в сфері державної митної справи. Крім того, за результатами документальних виїзних планових перевірок, що проведені у 2014 році ГУ Міндоходів у Дніпропетровській області, виявлено один випадок *«невірної кваліфікації товару»* і у 2015 році ГУ ДФС у Дніпропетровській області – один випадок *«безпідставного використання пільг»*.

Відділом митного аудиту ГУ Міндоходів у Запорізькій області у 2014 році за однією документальною виїзною плановою перевіркою виявлено *«безпідставне використання пільг»* і за двома – *«невірну кваліфікацію товару»*, ГУ ДФС у Запорізькій області у 2015 році – за однією – *«невірну кваліфікацію товару»* і за двома – порушення стосовно *«подання недостовірних відомостей»*. При цьому за двома із трьох зазначених **випадків невірна кваліфікація товару** по ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області встановлена залученими до проведення планових перевірок фахівцями Запорізької митниці.

**Отже, за недостатнього використання показників ризиків при плануванні контрольно-перевірочної роботи відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей, неналежного рівня фахового досвіду у митній справі та малої чисельності зазначені підрозділи не забезпечували використання всебічних підходів при здійсненні контролю, що в свою чергу впливало на результативність проведених перевірок.**

Слід зазначити, що незважаючи на те, що п'ята частина виявлених в 2013 році порушень підрозділами митного аудиту, які в цей період діяли у складі митниць ДМСУ, була пов'язана саме з недотриманням суб'єктами ЗЕД вимог митного режиму переробки на митній території України давальницької сировини, підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей у дослідженому періоді **не приділялася достатня увага перевірці зазначеного питання.**

Підставою для проведення більшості документальних (виїзних і невиїзних) позапланових перевірок у дослідженому періоді стало опрацювання (проведення доперевірочного аналізу) інформацій щодо можливого порушення суб'єктами ЗЕД законодавства України з питань державної митної справи, отриманої від територіальних органів ДФС (Міндоходів).

Вказане розширило коло порушень, встановлених фахівцями відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей. При цьому у виявлених порушеннях переважали недоліки, пов'язані з показником Звіту Аудит-1 «невірна класифікація товару» (у Дніпропетровській області в 2015 році – 65,0 відс., у Запорізькій області в 2014–2015 роках – 77,0 відс. і 87,0 відс. відповідно).

**Зазначене свідчить про наявність резервів із надходження митних платежів до державного бюджету, які не виявлені вчасно у зв'язку з відсутністю у фахівців відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей відповідних навичок у митній справі.**

## ВИСНОВКИ

**1. Головними управліннями ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях з причини недостатнього контролю з боку ДФС (Міндоходів) України упродовж 2014–2015 років не забезпечено належного виконання повноважень із контролю за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства України з питань державної митної справи в частині своєчасності, достовірності, повноти нарахування та надходження до державного бюджету митних платежів. Зокрема, поза увагою підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей залишилося питання правильності сплати митних платежів із зовнішньоекономічних оборотів платників податків в 2014 році в обсязі 176,3 млрд грн (у Дніпропетровській області – 141,7 млрд грн, у Запорізькій області – 34,6 млрд грн), в 2015 році – 241,4 млрд грн (у Дніпропетровській області – 191,7 млрд грн, у Запорізькій області – 49,7 млрд гривень).**

Так, у дослідженому періоді підрозділи митного аудиту існували лише в ГУ ДФС (Міндоходів), із делегуванням їм контрольних функцій із дотримання законодавства України з питань державної митної справи великими платниками податків, що зареєстровані в СДПІ. При цьому суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності залежно від специфіки їх діяльності та обсягів їх річного доходу обліковувалися як у СДПІ, так і в ДПІ.

Виконання цих функцій ускладнювалось відсутністю порядку взаємодії між ГУ ДФС (Міндоходів) і СДПІ на етапі організації та проведення документальних виїзних перевірок. Як наслідок, контрольно-перевірочними заходами була охоплена лише десята частина імпорتنих операцій у кожній із областей, з-під митного аудиту виведено зовнішньоекономічні обороти великих платників податків Дніпропетровської області – 258,6 млрд грн, Запорізької області – 72,2 млрд гривень.

Крім того, незважаючи на делегування управлінням доходів і зборів з фізичних осіб ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей повноважень щодо здійснення митного контролю, запроваджені типові структури ГУ ДФС (Міндоходів) не передбачали наявності у їх складі підрозділів митного аудиту, через що залишилися неконтрольованими обсяги зовнішньоекономічної діяльності фізичних осіб, річне значення яких у кожній області за 2015 рік становило понад 300,0 млн гривень.

**2. Протягом досліджуваного періоду нормативно-правове забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства України з питань державної митної справи формувалося в умовах удосконалення державної митної політики та було недостатньо врегульованим.**

Так, підрозділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей виконували свої функції в умовах постійних реорганізацій, за недостатнього впорядкування відносин, пов'язаних зі створенням територіальних органів і виконанням ними делегованих повноважень. З метою правильного та однозначного застосування норм Податкового та Митного кодексів їх зміст у частині посилання на контролюючі органи – центральний орган виконавчої

влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, його територіальні органи, органи доходів і зборів – **потребує відповідного правового врегулювання.**

Також потрібно забезпечити правове впорядкування механізму унормування трудовитрат підрозділів митного аудиту ГУ ДФС на проведення документальних виїзних планових та позапланових перевірок і залучення до участі в них спеціалістів митниць ДФС.

**3. ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях при формуванні проектів планів-графіків проведення документальних перевірок надавалась перевага наповненню державного бюджету податковими надходженнями. Як наслідок, не застосовувалися критерії «відбору платників податків – учасників ЗЕД», визначені системою управління ризиками.**

При цьому інспекціями перевірено **менше 1,0 відс. у Дніпропетровській області та 6,0 відс. у Запорізькій області** від запропонованої ДФС (Міндоходів) кількості платників податків, що мали ознаки високоризикового митного аудиту. Крім того, у II і III кварталах 2014 року, у III кварталі 2015 року інспекціями ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області не включено до плану-графіка жодного із запропонованих ДФС (Міндоходів) платників податків зазначеної категорії.

У зв'язку з цим питома вага нарахувань за результатами документальних виїзних планових перевірок у загальній сумі додатково нарахованих митних платежів у 2015 році порівняно з попереднім роком **зменшилась** у Дніпропетровській області **більш як удвічі** (з 14,0 до 6,0 відс.), у Запорізькій області – **в п'ять разів** (з 20,1 до 4,0 відсотка). Це свідчить про недостатню результативність планових перевірок через неповне застосування системи управління митними ризиками.

4. Підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях у дослідженому періоді проведено **53 і 39** документальних виїзних перевірок відповідно, у середньому **90,0 відс.** яких були результативними. При цьому відбулось зменшення відсотка узгоджених за їх результатами донарахованих грошових зобов'язань на 11,2 відс. і 1,7 відс. відповідно, що свідчить про **зниження рівня ефективності** проведеної контрольно-перевірочної роботи та незабезпечення в повному обсязі надходжень до державного бюджету митних платежів.

4.1. Через застосування відділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей різних підходів до заповнення додатків № 19 і № 20 до Звіту «Аудит-1», які висвітлювали їх діяльність, є випадки **необ'єктивного відображення результатів роботи цих підрозділів.**

Спеціалісти ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області у звітності не вказували інформацію про безрезультативні контрольно-перевірочні заходи. Крім того, встановлені випадки включення до показників роботи відділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей результатів перевірок, проведених ними у минулих роках, і досягнень митних органів, що призвело до завищення показника *«донараховано всього узгоджених та неузгоджених*

*грошових зобов'язань»* у Дніпропетровській області на **144,1 тис. грн**, у Запорізькій області – на **289,1 тис. гривень**.

Також мали місце факти викривлення звітності ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області в 2015 році через включення до неї негрошових зобов'язань (пені) **на суму майже 2,5 млн гривень**.

4.2. Спеціалісти підрозділів митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) в обох областях не могли забезпечити застосування всебічних підходів при здійсненні митного контролю через незначну їх чисельність, а також неукомплектованість, недостатній рівень фахового досвіду з питань державної митної справи, що знижувало якість і результативність проведених документальних перевірок.

Як наслідок, більш як **60,0 відс.** порушень, встановлених ГУ ДФС (Міндоходів) в обох областях за підсумками документальних виїзних планових перевірок, становлять донарахування за результатами виявлення *«заниження митної вартості»*. Митна вартість визначалася неправильно, оскільки до її складу включалися транспортні витрати, при цьому встановлення такого порушення не потребує спеціального досвіду у сфері державної митної справи.

4.3. ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях в досліджуваному періоді не запровадили відповідного аналізу **обліку трудовитрат** на проведення документальних виїзних перевірок, що знизило ефективність діяльності підрозділів митного аудиту та призвело до витрачання на проведення виїзних контрольно-перевірочних заходів у середньому відповідно 40,0 відс. і 47,0 відс. фонду робочого часу.

## **ПРОПОЗИЦІЇ**

1. Поінформувати Верховну Раду України про результати аудиту ефективності виконання повноважень територіальними органами Державної фіскальної служби у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності виконання повноважень територіальними органами Державної фіскальної служби у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи надіслати Кабінету Міністрів України та рекомендувати підготувати та надати Верховній Раді України пропозиції щодо внесення змін до Податкового кодексу України в частині врегулювання правового статусу ДФС та її територіальних органів як органів доходів і зборів.

3. Рішення Рахункової палати надіслати Міністерству фінансів України та рекомендувати доручити Державній фіскальній службі України:

- розробити методичні рекомендації для взаємодії ГУ ДФС та СДПІ з питань митного контролю та планування документальних виїзних перевірок;
- врегулювати механізм унормування трудовитрат підрозділів митного аудиту ГУ ДФС на проведення документальних виїзних планових перевірок із

дотримання законодавства України з питань державної митної справи платниками податків та залучення до участі в них спеціалістів митниць ДФС.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень територіальними органами Державної фіскальної служби у Дніпропетровській та Запорізькій областях за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, законодавства України з питань державної митної справи надіслати Державній фіскальній службі України та рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- поліпшити роботу із застосування системи управління митними ризиками при плануванні контрольної-перевірочної роботи;

- з метою удосконалення співпраці при здійсненні контролю за законністю проведення митних операцій забезпечити взаємодію територіальних органів ДФС із СДП.

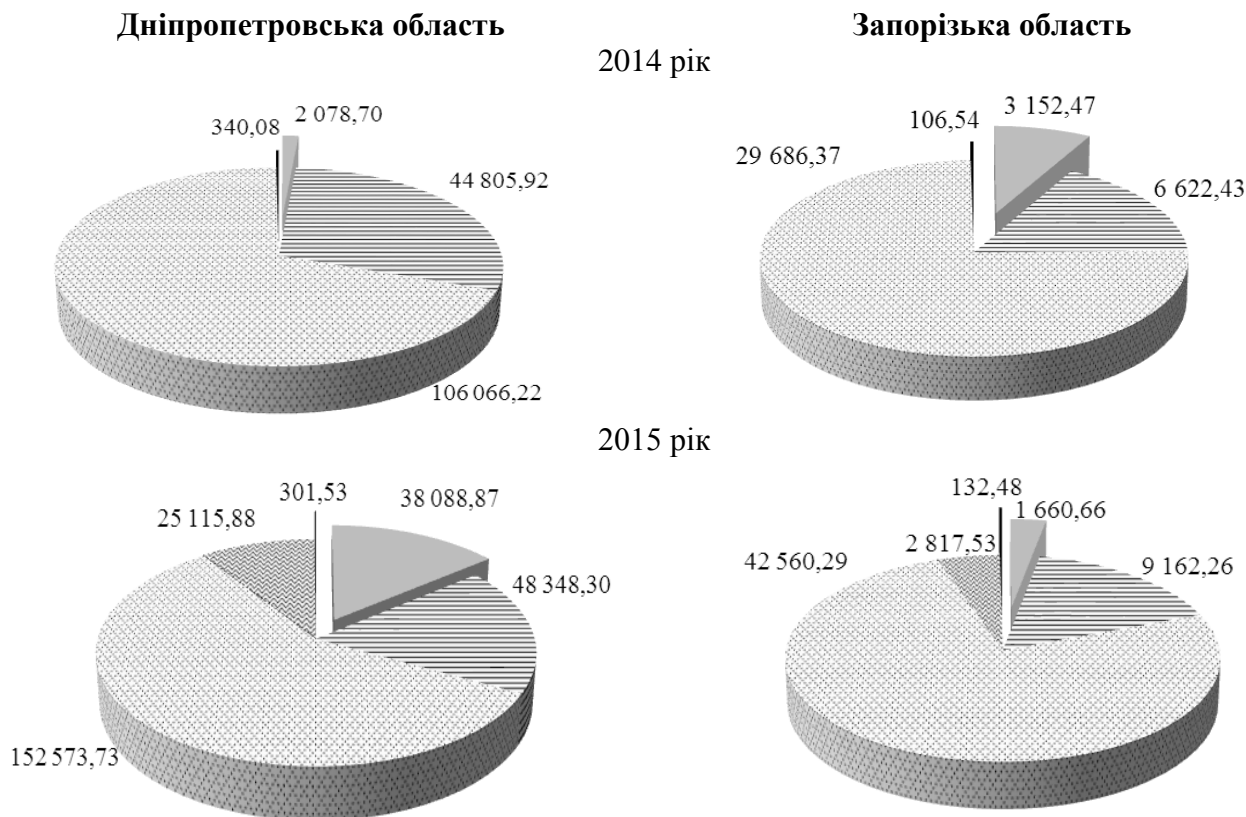
Член Рахункової палати

В.І. Невідомий



## Додаток 1

**Обсяги зовнішньої торгівлі Дніпропетровської та Запорізької областей  
(у тому числі перевірених відповідними підрозділами митного аудиту),  
млн гривень**



- Обсяг зовнішньоекономічного обороту фізичних осіб і фізичних осіб-підприємців за попередній рік
- Обсяг зовнішньоекономічного обороту, охопленого митним аудитом
- ≡ Обсяг не охопленого контролем зовнішньоекономічного обороту суб'єктів господарювання, які перебували на обліку в територіальних органах ДФС (Міндоходів), за попередній рік
- ⊗ Обсяг не охопленого контролем зовнішньоекономічного обороту суб'єктів господарювання, які перебували на обліку в спеціалізованих державних податкових інспекціях, за попередній рік
- ⊗ Обсяг зовнішньоекономічного обороту суб'єктів господарювання та фізичних осіб-підприємців з доходом 20 млн. грн за попередній календарний рік, перевірка якого потребує дозволу Кабінету Міністрів України або рішення суду

*Мусис*

**Використання фонду робочого часу відділами митного аудиту ГУ ДФС  
(Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях  
в 2014–2015 роках**

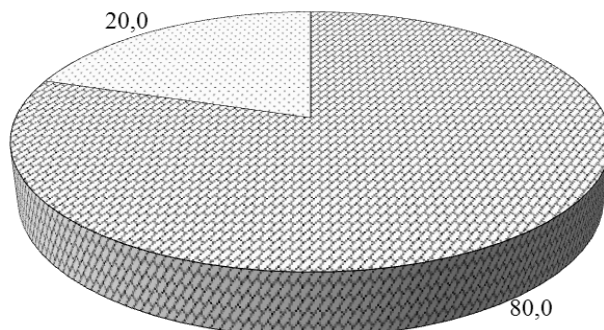
№ з/п	Показник	ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області		ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області	
		2014 рік	2015 рік	2014 рік	2015 рік
1	Плановий фонд робочого часу (за штатною чисельністю), <i>людино-днів</i>	1459	1466	1527	2072
2	Фактичний фонд робочого часу (за табелями), <i>людино-днів</i>	766	1073	1247	1777
3	Вакансії, <i>людино-днів</i>	693	393	280	295
	<i>відсоток</i>	52,5	73,2	81,7	85,8
4	Фонд робочого часу, використаний на проведення документальних виїзних планових перевірок, <i>людино-днів</i>	238	339	437	622
5	Фонд робочого часу, використаний на проведення документальних виїзних позапланових перевірок, <i>людино-днів</i>	33	113	171	188
6	Відсоток фактичного використання фонду робочого часу на проведення документальних виїзних планових та позапланових перевірок, <i>людино-днів</i>	35,4	42,1	48,8	45,6
7	Фонд робочого часу, використаний на проведення документальних невиїзних позапланових перевірок, <i>людино-днів</i>	173	121	311	390
8	Відсоток фактичного використання фонду робочого часу на проведення документальних невиїзних позапланових перевірок, <i>відсоток</i>	22,6	11,3	24,9	21,9
9	Фонд робочого часу, використаний на іншу діяльність, <i>людино-днів</i>	322	500	328	577
10	Відсоток фактичного використання фонду робочого часу на іншу діяльність, <i>відсоток</i>	42,0	46,6	26,3	32,5

*Мусис*

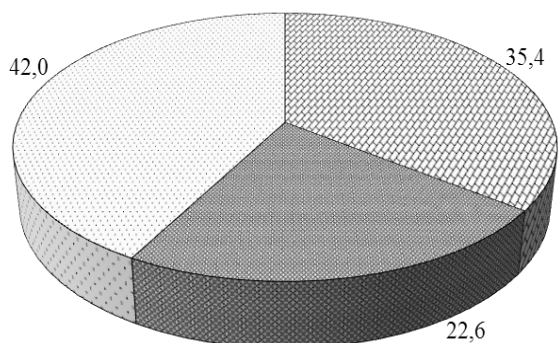


### Нормативне використання фонду робочого часу підрозділами митного аудиту, відсотків

(скасовано наказом ДФС від 17.07.2015 № 505)

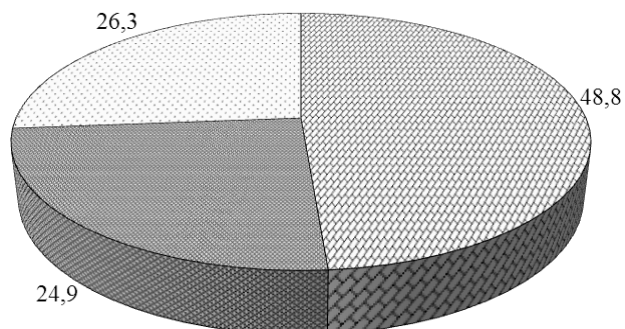


### Фактичне використання фонду робочого часу підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області

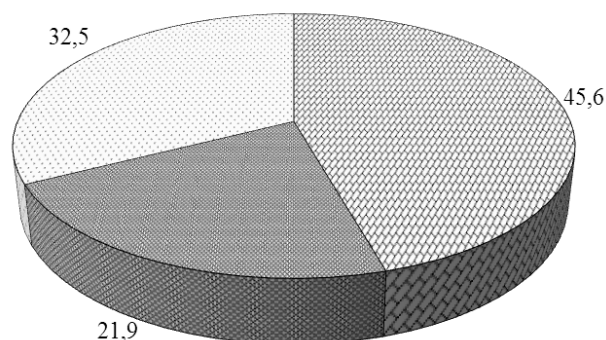
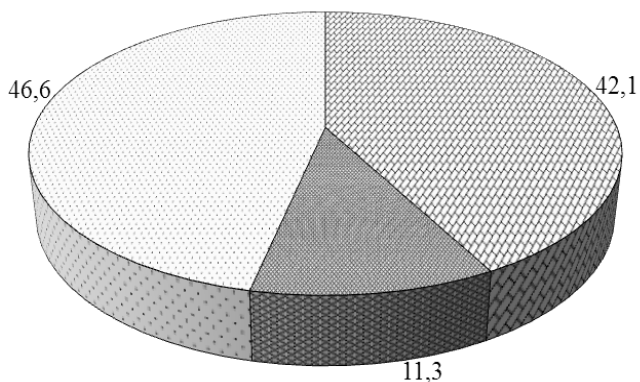


2014 рік

### ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області



2015 рік



- Фонд робочого часу використаний на проведення виїзних планових та позапланових перевірок
- Фонд робочого часу використаний на проведення невиїзних позапланових перевірок
- Фонд робочого часу використаний на відпустки, проведення навчання, оформлення матеріалів перевірок, складання звітності та експлуатацію інформаційних систем тощо.

*Мусес*