

Міністерство внутрішніх справ України
Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ
Управління захисту економіки в Дніпропетровській області

Методичні рекомендації

з встановлення схем мінімізації розмитнення товарів підприємствами-імпортерами, експортерами при оформленні товарів. Алгоритм виявлення правопорушень по підміні товарів та зниження митної вартості товарів підприємствами, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю

УДК 343.85:343.97

М 54

Рекомендовано науково-методичною радою ДДУВС

(протокол № 8 від 19.04.2018)

РЕЦЕНЗЕНТИ:

О.І. Шайдоров – заступник начальника Управління захисту економіки в Дніпропетровській області ДЗЕ НП України, полковник поліції;

В.Ю. Єдинак – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту ЗЕД Університету митної справи та фінансів.

М 54 Методичні рекомендації з встановлення схем мінімізації розмитнення товарів підприємствами-імпортерами, експортерами при оформленні товарів. Алгоритм виявлення правопорушень по підміні товарів та зниження митної вартості товарів підприємствами, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю / В.В. Єфімов, І.В. Кокарев, С.В. Кокшанов, Е.В. Рижков, Г.В. Соломіна. – Дніпро: Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ, 2018. – 40 с.

Методичні рекомендації підготовлені згідно наказу МВС України від 16.03.2015 № 275 та листа ГУНП в Дніпропетровській області від 27.07.2017 № 5281/Гр. Вони призначені для підвищення кваліфікації співробітників регіональних Управлінь захисту економіки Національної поліції, а також можуть використовуватися в учбовому процесі при підготовці курсантів в області фінансово-економічної безпеки.

Зміст

Вступ.....	4
1. Основні схеми мінімізації розмитнення товарів імпортерами та експортерами при оформленні товарів.....	5
2. Алгоритм попередження правопорушень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.....	17
3. Алгоритм виявлення правопорушень по підміні товарів і зниженні їх митної вартості	27
Висновки та рекомендації	35
Список використаних джерел	38
Додатки	40

Вступ

Контроль за переміщенням товарів підприємств в режимах експорту та імпорту здійснює Державна прикордонна служба України та Департамент податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України.

Сучасні контрольно-перевірочні заходи вимагають досконалої перевірки заявлених даних, щодо здійснення основних напрямків обліку та контролю за експортно-імпортними операціями, які ґрунтуються на законності, системності, дієвості, систематичності, вибірковості.

Сьогодні розвиток технологій контролю стає одним з пріоритетних напрямків діяльності відповідних органів. Він викликає інтерес як система заходів, спрямованих на здійснення митного контролю після оформлення товарів підприємств, особливо в умовах існування масштабного тіньового сектору економіки України.

Тому, дослідження сучасного стану здійснення операцій розмитнення експортно-імпортних операцій підприємствами та встановлення схем їх мінімізації формує концепцію типологізації відповідних процедур.

Базою нарахування податків і митних платежів в процесі експорту і імпорту товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності служить митна вартість товарів. Її незаконне завищення або заниження з метою мінімізації розмитнення товарів імпортерами або експортерами при оформленні товарів відноситься до економічних злочинів, з якими покликані боротися відповідні державні органи, у тому числі і територіальні Управління захисту економіки Національної поліції України.

Ефективне здійснення державних функцій захисту економіки у митній сфері багато у чому залежить від взаємодії між підрозділами захисту економіки Національної поліції та митними органами Державної фіскальної служби, Служби безпеки України, Державної прикордонної служби іншими державними органами, що уповноважені на здійснення відповідних контрольних функцій.

Протидіяти правопорушенням по підміні товарів та заниженню митної вартості товарів підприємствами, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю дуже складно, оскільки головна підготовка до їх вчинення проводиться поза межами митної території, тому й отримувати інформацію про такі дії досить складно. В основному такі правопорушення виявляють у зоні митного контролю і в залежності від предмета правопорушення, його вартості, цінності, кількості, якості, виду і т. ін. плануються заходи щодо документування зазначених правопорушень.

1. Основні схеми мінімізації розмитнення товарів підприємствами – імпортерами та експортерами при оформленні товарів

В ринковій економіці України, впроваджені багатофункціональні можливості здійснення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності господарських експортно-імпортних операцій. Міжнародні контракти і оформлення таких документів передбачають законне розмитнення та товарообіг товарів на митній території України. Під час процедури розмитнення, відбуваються внесення до пакету документів, в тому числі заповнення митної декларації, перевірка дійсних відомостей, щодо опису товару, визначення коду товару за УКТ ЗЕД, умови поставки товару, рахунку-фактури (інвойс), сертифікату країни походження товару, нарахування митних платежів та зборів [1].

Контроль за переміщенням товарів підприємств в режимах експорту та імпорту здійснює Державна прикордонна служба України та Департамент податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України.

Сучасні контрольні-перевірочні заходи вимагають досконалої перевірки заявлених даних, щодо здійснення основних напрямків обліку та контролю за експортно-імпортними операціями, які ґрунтуються на законності, системності, дієвості, систематичності, вибірковості.

Сьогодні розвиток технологій контролю стає одним з пріоритетних напрямків діяльності відповідних органів. Він викликає інтерес як система заходів,

спрямованих на здійснення митного контролю після оформлення товарів підприємств, особливо в умовах існування масштабного тіньового сектору економіки України.

Тому, дослідження сучасного стану здійснення операцій розмитнення експортно-імпортних операцій підприємствами та встановлення схем їх мінімізації формує концепцію типологізації відповідних процедур.

Здійснення експортно - імпортних операцій підприємствами в Україні регулюється Законами України, Указами Президента України, Декретами Кабінету Міністрів України, Положеннями Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших міністерств і відомств, що регулюють окремі питання тарифного і нетарифного характеру, угодами, укладеними Україною з іншими державами і іншими законодавчими актами України.

Основними видами зовнішньоекономічної діяльності є зовнішня торгівля, фінансово-кредитні операції, підприємницька діяльність, науково-технічна кооперація з іноземними підприємцями, надання їм різноманітних послуг [2].

На практиці, виокремлюють два напрями механізмів, спрямованих на ухилення від оподаткування у зовнішньоекономічній діяльності.

В межах першого напрямку, зазначаються:

- ухилення від сплати податків через приховування валютної виручки за кордоном при здійсненні експортно-імпортних операцій, за допомогою заниження фактурної вартості товарів або сировини (у тому числі пов'язаної з псевдодемпінгом). Цей спосіб застосовується з метою заниження суми, що підлягає оподаткуванню при оплаті вивізного або ввізного мита. Одним з прийомів цього способу є псевдодемпінг, що полягає в тому, що в документах указують занижену (демпінгову) ціну. Завдяки цьому експортери отримують можливість приховати частину валютної виручки від реалізації їх товарів за кордоном і використати її для різних надбань, у тому числі нерухомості, товарів;

– ухилення від сплати податків шляхом приховування імпорту під виглядом транзиту його через митну територію країни, у зв'язку з чим імпортери набувають

деяких пільг відносно оплати митних та інших видів податків і зборів (ПДВ, податок з прибутку, акцизний податок);

- ухилення від сплати податків шляхом не зарахування/недозарахування імпортованих товарів, що надходять на підприємства, і реалізації їх, як беззвітних, що стає можливим через недоліки в передачі інформації про ввезення вантажу від прикордонної митниці на територіальну фіскальну службу за місцем реєстрації імпортера;

- перетворення імпорту у гуманітарну допомогу;

- «підміна» реалізованого товару знову завезеним без відображення цього факту у звіті про обсяги реалізації (ввезення товарів нелегальне);

- використання змішаної системи розрахунків готівкою та за перерахуванням;

- ввезення підакцизного одягу під виглядом «second hand» [3, с. 137].

У межах другого напрямку використовуються систематизовані способи, що мають переважно юридичний та фінансовий характер, а саме:

- здійснення бартерних операцій;

- використання «неприбуткових» операцій;

- переуступка боргу;

- безнадійні борги;

- через транснаціональні корпорації (завдяки наявності мережі філіалів і дочірніх підприємств, які формують свій основний прибуток у тій країні, де нижче податки);

- офшорний бізнес [3, с. 138].

Отже, на практиці тіньові схеми, використовувані суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, доволі різноманітні. Для виявлення їхніх механізмів розглянемо лише ті, які найчастіше застосовуються експортерами та імпортерами [4, с. 28-29].

Зовнішньоекономічна діяльність окремих підприємств характеризується фіктивними та сумнівними експортними операціями з метою безпідставного відшкодування ПДВ і легалізації незаконних доходів.

Зміст першої схеми: експорт по занижених цінах (мал. 1) полягає у реалізації продукції по занижених цінах, здійснюється, як правило, компаніям, зареєстрованим у офшорних зонах, які контролюються українськими підприємствами або фізичними особами. За схемою, офшорна компанія перепродає продукцію уже по світових цінах, що дозволяє залишати весь прибуток на її рахунках. Варіантом заниження експортних цін є експорт кінцевої продукції під виглядом сировини.

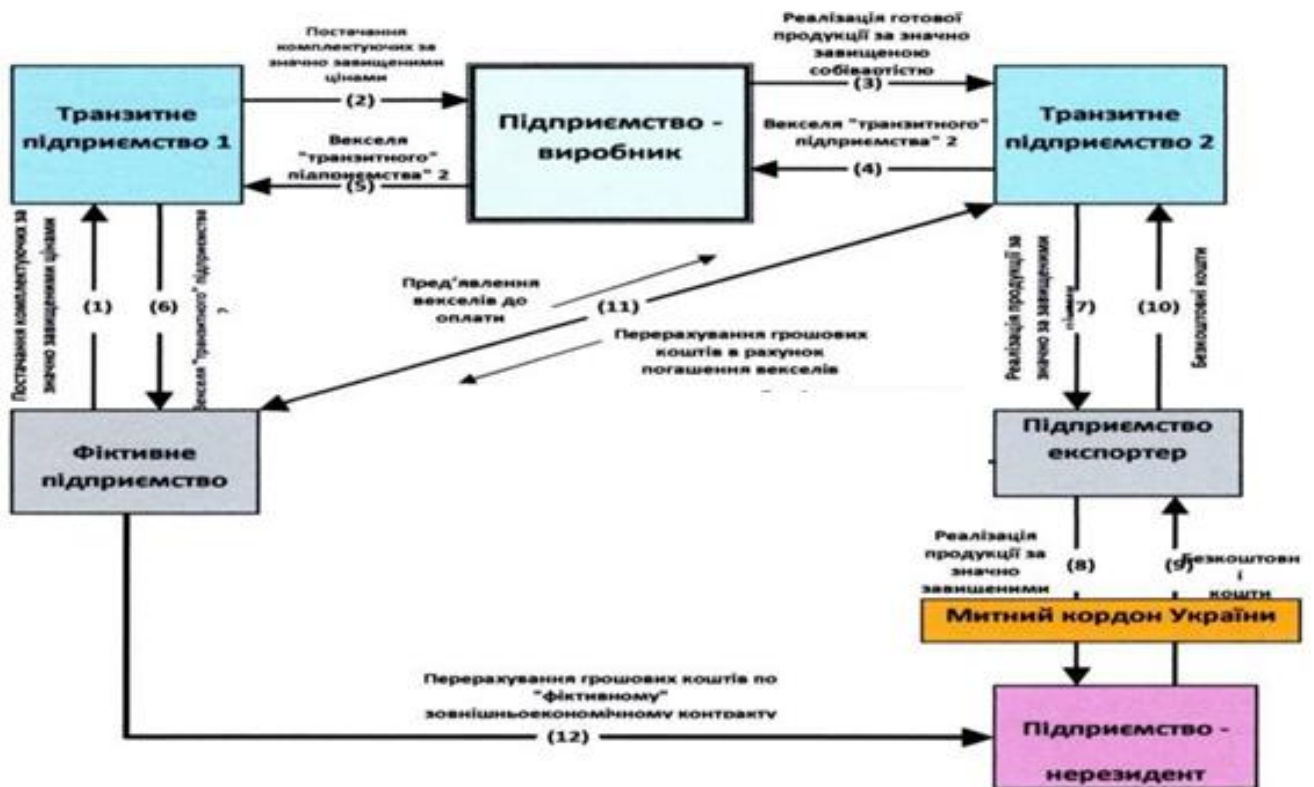


Мал. 1. Типова схема експорту за заниженими цінами

Механізм має наступну структуру: українська фірма створює за кордоном (як правило, в офшорній зоні) дочірню компанію, що виступає в подальшому посередником. З нею підписується контракт на поставку товару (як правило, це сировина), але він одразу ж відправляється третій фірмі, з якої «своя» фірма укладає контракт. Українська компанія продає «своїй» фірмі товар за ціною нижче світової, що дає їй можливість продати його третій компанії за середньосвітовою ціною й одержати дохід. При цьому розповсюдженим є використання «фірми-одноденки». Цей механізм припускає створення, як правило, невеликого приватного підприємства, що займається експортом сировини або товарів і

використовується як прикриття для більш солідної компанії. Найчастіше подібний механізм реалізується шляхом видачі великого кредиту комерційним банком фірмі-«одноденці», створеній через підставних осіб самим банком або одним з його керівників.

Зміст другої схеми: експорт за завищеними цінами (мал. 2), відповідно до якої підприємство – виробник формує завищену ціну на товар, за яким розраховується векселем транзитного підприємства 2, на якому відбувається «розрив ланцюга».



Мал. 2. Типова схема експорту за штучно завищеними цінами

Підприємство – транзитер 2 за безготівкові кошти або мінімальні ціни надає товар підприємству – експортеру. В свою чергу експортер реалізує товар за завищеними цінами, в результаті чого формується від’ємне значення податкового кредиту.

Різновидом даної схеми є приклад, коли, резидент-експортер досягає негласної домовленості з іноземною компанією – одержувачем товару про укладання контракту за заздалегідь завищеною ціною. Зокрема, збільшується

розмір авансових платежів та здійснюється фіктивна передоплата за угодами. Далі покупець сплачує половину різниці між контрактною і реальною вартістю товару. Найпростішою тінговою схемою є оформлення придбання товарно-матеріальних цінностей у фіктивних фірм та їх експорт до віддалених держав і територій (Азії, Африки). Фактично рух таких цінностей, транспортування і перетин кордону не відбуваються, договірних та імпорتنих взаємовідносин з резидентами України немає. Розрахунки здійснюються за допомогою комерційних банків, які спеціалізуються на послугах конвертування (з використанням вексельних схем). Роль посередників відводиться підприємствам слаборозвинутих країн. Окреслені механізми використовують передусім великі підприємства, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, особливо ті, які постійно здійснюють імпорт товарів, адже проведення цих операцій дає змогу погашати зобов'язання зі сплати «імпортного» ПДВ фіктивно створеним податковим кредитом.

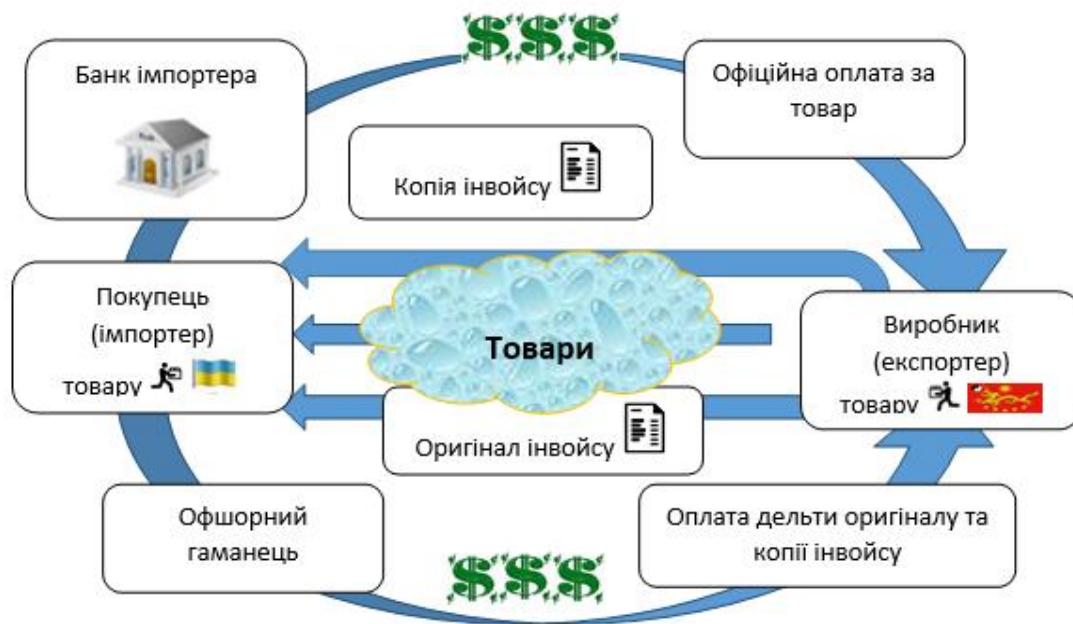
Поширена в цьому напрямі є схема збільшення ціни за рахунок собівартості фіктивного виробництва (як приклад, надходження комплектуючих виробів від фіктивних фірм), за якої підприємство-виробник визнається банкрутом та ліквідується ще до початку експортних операцій. Як наслідок, прямо відшкодовується ПДВ і проводиться залік через податковий вексель при здійсненні імпорتنих операцій.

Фактично схема втілюється шляхом використання банківського інструментарію. Один і той самий банк обслуговує всі основні розрахунки в процесі її реалізації, виділяє кредитний ресурс, емітує цінні папери (операції з надання і погашення кредитів, щодо банківських цінних паперів є невід'ємною складовою фінансового механізму), забезпечує валютні розрахунки. Лише неістотна частина обсягу операції, що, як правило, дорівнює сумі незаконного прибутку, відокремлюється і проходить через іншу банківську установу – партнера основного банку. Весь ланцюг фінансових розрахунків реалізується за один день. Зазначений механізм підконтрольний одному банку – оператору фінансової схеми. Така діяльність є систематичною і, по суті, розглядається як своєрідна банківська послуга [4, с. 29-30]. При застосуванні цієї схеми експортований товар у

подальшому повертається на територію України і реалізується за цінами, в десятки разів нижчими за експортну ціну. Далі він легалізується за завищеною ціною через фіктивні й транзитні фірми і використовується в схемі повторного експорту. Злочинно отримані кошти конвертуються в готівку та розподіляються між учасниками схеми. Залишок коштів переказується на рахунок імпортера товару, звідки повертається як офіційна виручка за експортований товар.

Тіньові схеми, за яких експорт здійснюється за завищеними цінами, характеризуються типовими ознаками. Серед них можна виокремити оформлення невеликих партій товарів (декілька тон) авіаційним транспортом при значній вартості партії, митне оформлення вантажу за кількома вантажно-митними деклараціями від різних експортерів-резидентів на адресу одного іноземного одержувача.

Технічні умови на техніко-технологічні вироби за таких схем митного оформлення мають складні назви, розроблені приватними комерційними підприємствами і, як правило, вводяться вперше на певний термін (два – п'ять років). У зовнішньоекономічних контрактах переважно не містяться конкретні відомості про застосування експортованої продукції. При цьому часто викликають сумніви конкурентоспроможність цих товарів (виробів), зокрема використання товару в країні імпорту за ціною експорту з України, а також достовірність існування підприємства-одержувача, яке має потребу в певній продукції. Наведені характеристики можуть свідчити про наявність тіньової схеми [4, с. 30]. Структурування існуючих тіньових схем у системі імпорту товарів представлена у схемах (мал. 3-5) поставки за заниженою вартістю [5, с. 157-160].



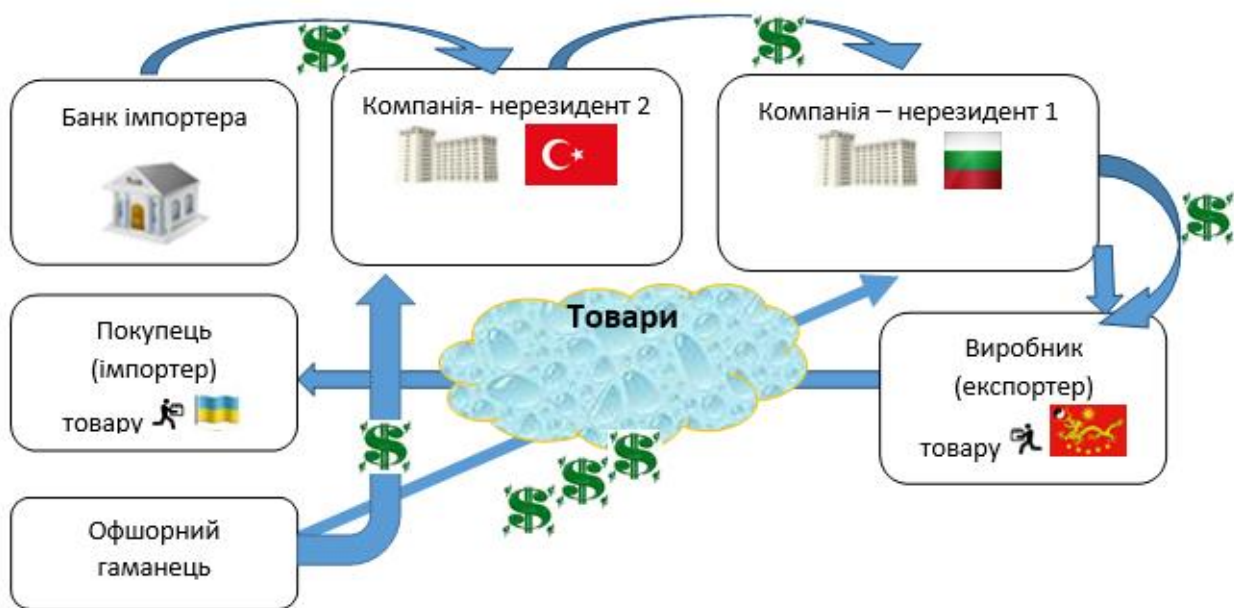
Мал. 3. Типова схема зниження митної вартості імпорту з використанням подвійних інвойсів

Зміст даної схеми (мал.3) зводиться до того, що імпортер (українська сторона) укладає домовленість на поставку товару від виробника (китайська компанія). За результатами домовленості виробник надає українському імпортеру два інвойси. Перший інвойс (копія) – це документ, який засвідчує мінімальну (знижену) вартість товару. Даний інвойс надається як офіційний документ у державні органи та оплачується обслуговуючим банком українського імпортера. Другий інвойс (оригінал) – це реальний рахунок зі справедливою ринковою ціною. Такий документ контролюючим органам в Україні не пред'являється, а оплачується або готівкою (як виняток), або структурами, зареєстрованими в юрисдикціях, де відсутній суворий банківський та валютний контроль (як правило).

Форма розрахунку через офшорний гаманець є досить поширеною в Україні. Вона досить тісно пов'язана зі схемою завищення вартості імпорту або зниження вартості експорту, оскільки як при одній, так і при іншій схемі відбувається відплив капіталу з країни. Компанії, які вивозять таким чином свої капітали, «продають» виведені з-під оподаткування кошти на офшорних рахунках для імпортерів, які, у свою чергу, використовують схеми із зниження вартості

імпорту. За таку послугу компанії беруть відповідну плату, яка в «пікові» політичні моменти є досить мізерною (близько 0,5% від загальної суми оплати вартості імпорту). Такі компанії трансформують свої вивезені капітали в готівку вже на території України. Тобто схеми маніпулювання вартістю експорту сильно переплетені з аналогічними імпортними схемами. Формування таких схем – це формування окремого бізнесу.

Охарактеризована схема є найбільш простою у своїй реалізації, проте вона підходить не всім країнам-партнерам, а тільки тим країнам, які є географічно далекими (Індія, Китай, ПАР, Колумбія) або слаборозвиненими з високим ступенем корупції (Таджикистан, Узбекистан, Сомалі, Лівія, Венесуела). Даною схемою користується малий та середній бізнес, який не може з об'єктивних і суб'єктивних причин зареєструвати власну компанію в офшорних юрисдикціях.

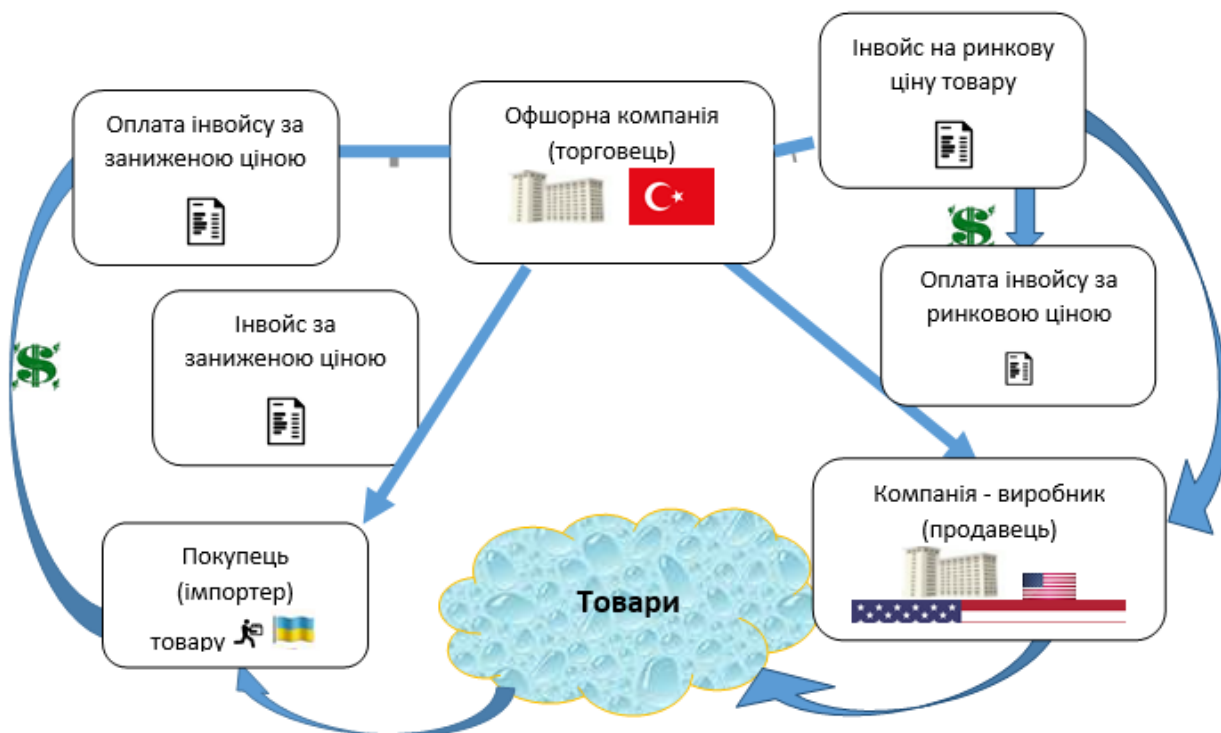


Мал.4. Типова схема заниження митної вартості імпорту з використанням нерезидентських компаній у вільних економічних зонах

Приведена схема мінімізації вартості імпорту (мал.4) реалізується з використанням нерезидентських компаній у регіональних вільних (спеціальних) економічних зонах, наприклад, індустриальні, промислові парки, які функціонують за спрощеними режимами оподаткування зі сплатою мінімальних податків. Сутність схеми зводиться до того, що імпортний товар, який реально виходить, наприклад, з Туреччини, оформлюється через два ланцюги нерезидентських

компаній, зареєстрованих в індустріальних парках. Ціни на такий імпорт занижуються на етапі передачі від першого до другого ланцюга та на території регіональної вільної економічної зони. Наступною є операція відвантаження даного товару з другого ланцюга реальному покупцю (імпортеру) в Україні [5, с. 142-147]. Імпортований товар може перебувати на митно-ліцензійних складах країни-посередника з подальшим вивезенням в Україну без зміни країни-виробника. Можливий варіант і зміни країни-виробника, наприклад, з Туреччини на Болгарію. Усе залежить від виду товару, обсягу партії та законодавства країни-посередника.

У подальшому імпортований товар реалізується суб'єктам підприємницької діяльності, які перебувають на спрощеній системі оподаткування та звільнені від обов'язкового ведення бухгалтерського обліку.



Мал.5. Типова схема заниження митної вартості імпорту з використанням офшорних юрисдикцій

Наступна схема (мал.5) використовується через країну-торгівця, що, як правило, розміщується в офшорній юрисдикції, де зареєстрована компанія-посередник. Товар відвантажується виробником прямому імпортеру (в Україну), але документи направляються в офшор, який і оплачує повну ринкову вартість

товару, і якщо передбачено договором – вартість фрахту. Українському імпортеру надаються документи на занижену вартість, при якій компанія-імпортер мінімізує сплату ПДВ, мита. Компанія-імпортер офіційно оплачує занижену вартість товару. Різницю між ринковою та заниженою вартістю (збиток операції) офшорна компанія компенсує за рахунок отриманого прибутку в даній групі компаній. Такий прибуток утворюється в офшорній компанії за рахунок формування офшорного гаманця при використанні схем заниження вартості експорту чи завищення вартості імпорту [5, с.143-148].

Використовується дана схема бізнесом, який здійснює імпорт з високорозвинених країн, де неможливо оформити подвійні інвойси. Такий імпорт є виключно споживчим (побутова техніка, продукти харчування, трикотаж, текстиль тощо) і є товарами кінцевого споживання, які реалізуються, як правило, через платників єдиного податку. Дані суб'єкти не сплачують ні ПДВ, ні, що головне, податку на прибуток, але економлять на сплаті мита та ПДВ при ввезенні товарів. Відшкодування ПДВ їм не цікаве, оскільки в подальших схемах реалізації задіяні СПД, які не є платниками ПДВ. Потрібно відзначити, що в даному варіанті реінвойсингу величина, до якої можна занизити інвойс, – має обмеження; можна занизити ціну до ціни максимальної партії даного вантажу, але не більше 25%; офшорна компанія отримує збиток, який у кінцевому підсумку компенсується за рахунок додаткового прибутку в даній групі компаній.

Відмінність формального та фактичного отримувача імпортованих товарів може бути причиною значних розбіжностей статистики. З іншого боку, такі схеми є дуже вигідними для взаємопов'язаних підприємств, що розміщуються в різних країнах, оскільки дають змогу мінімізувати податкові зобов'язання кожного з них.

Використання схем із заниження вартості імпорту створює ряд деструктивних макроекономічних ефектів. Основним негативним моментом реалізації таких схем є створення неконкурентних умов для вітчизняних товарів, оскільки в імпортерів виникає додатковий резерв зниження ціни на суму економії від сплати мита та ПДВ при ввезенні товарів. З цього випливає і інша не менш

важлива проблема – зменшення бюджетних надходжень, що ще більше загострює проблему збалансованості системи державних фінансів.

Останнім часом в Україні спостерігається активізація бізнесу в реалізації кардинально протилежних схем, а саме: завищення вартості імпорту з метою виведення капіталу за кордон та мінімізації податку на прибуток і ПДВ в Україні.

Схеми завищення імпортової вартості застосовуються до груп товарів з низькою ставкою ввізного мита. Розмір ставки ПДВ не впливає на рішення щодо реалізації таких схем, оскільки сплачена сума ПДВ при вивезенні товару буде перекривати податкове зобов'язання схемної компанії, яке виникло на території України. Таким чином, мінімізується не тільки податок на прибуток, а й ПДВ.

Такі схеми завдають більшої шкоди економіці та бюджету, незважаючи на те, що сума сплаченого ввізного ПДВ є фактично вищою, оскільки митна вартість товару штучно завищена [5, с.149-153].

Найпоширенішими незаконними схемами є контрабанда товарами та оформлення легальним платником (нерезидентом або резидентом) документації на транзит цих товарів через митну територію України, декларування митним органам товарів не власним найменуванням та в обсягах, значно менших, ніж насправді. Після проходження на територію України попередні документи ліквідуються та переоформлюються як такі, що регулюються договором між резидентами, котрий надає контрабандним товарам начебто законного статусу.

Для легалізації товару кримінального походження використовуються здебільшого фіктивно утворені суб'єкти підприємницької діяльності. Документи на відпуск товару оформлюються від фіктивної фірми і розрахунки за нього відбуваються безпосередньо з цією фірмою. У подальшому кошти нелегальним способом конвертуються в іноземну валюту й перераховуються іноземному постачальнику.

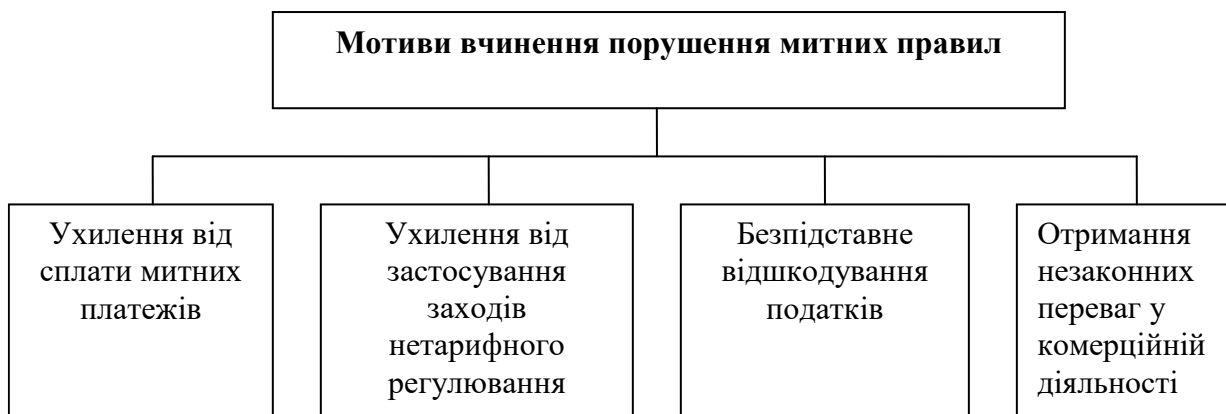
Ретельний контроль ціни експортованого товару в Україні, як і в більшості країн, митними органами не проводиться, оскільки сплати жодних податків безпосередньо при його вивезенні не передбачено. При цьому в разі митного оформлення вивезення товарів в експортній декларації переважно наводиться

лише їхня статистична вартість. Проте на ситуацію з відмиванням тіньових коштів та уникнення оподаткування загалом такі схеми з експортованою продукцією справляють суттєвий вплив і дають змогу ухилятися від сплати більшості податків та обов'язкових зборів [4, с. 28].

Представники тіньової економіки сповна користуються неефективним контролем за якістю експортованої та імпортованої продукції, що дає можливість ввозити і вивозити високоякісні товари під виглядом низькосортних. Для усунення цього недоліку слід створити єдину систему оцінювання кількості та якості експортованих і імпортованих товарів або покласти цей обов'язок на контролерів існуючих структур [6].

2. Алгоритм попередження правопорушень у сфері зовнішньоекономічної діяльності

Мотивами митних правопорушень переважно є наступні (мал. 6).



Мал. 6. Мотиви вчинення порушення митних правил суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності

При цьому порушники очікують отримати фінансові вигоди та переваги у торгівлі, зняти тиск з боку конкурентів.

Митні правопорушення створюють підґрунтя для нечесної конкуренції на ринку, оскільки неякісні товари можуть продаватися під виглядом якісних або ж якісні – за цінами нижчими, ніж у конкурентів. Незаконно ввезенні товари

створюють не доброчинну конкуренцію внутрішньому виробнику, примушуючи його обмежувати або навіть закрити виробництва.

Таким чином, митні правопорушення завдають шкоди як суспільству у цілому, так і конкретним громадянам-споживачам незаконно ввезених товарів. Крім того, руйнування внутрішнього виробництва, а отже, скорочення робочих місць та бюджетних соціальних програм, може викликати соціальні протести як у працівників окремої галузі, так й у певних регіонах.

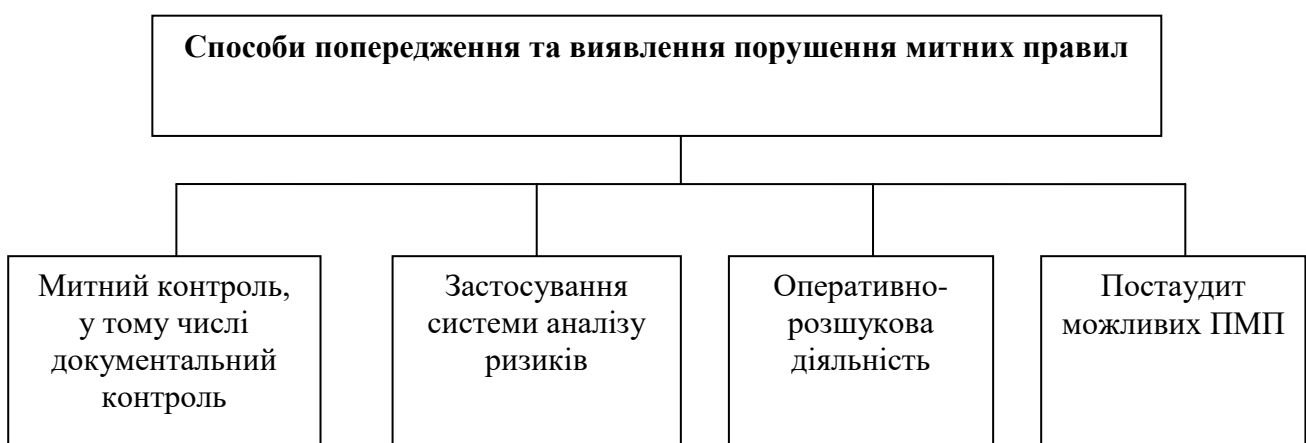
Як видно з мал.7, в Україні використовуються чотири способи попередження та виявлення митних правопорушень:

-митний контроль, який включає документальний контроль (вивчення документів на вантаж) та фізичний контроль (проведення митного огляду переміщуваних товарів транспортних засобів);

-виявлення митних правопорушень за допомогою методу оцінки ризиків;

-оперативно-розшукова діяльність;

-постаудит (posteriori), який надає можливість митним органам контролювати законність переміщення товарів. У разі виявлення ПМП протягом кількох років після випуску цих товарів у вільний обіг притягти винних у вчиненні митного правопорушення осіб до відповідальності.



Мал. 7. Способи попередження та виявлення порушення митних правил

У ході митного контролю посадові особи митного органу вивчають наявні документи на вантаж. Виходячи з даних, отриманих у ході документального

контролю, вони можуть прийняти рішення й про проведення фізичного контролю, тобто митного огляду переміщуваних товарів.

Важливу роль при проведенні документального контролю відіграє вивчення відомостей про переміщувані товари до того, як з'явиться можливість їх фізичного контролю [7]. З цією метою використовується такий документ контролю доставки вантажів, як попередня декларація (далі – ПД). Попередня декларація надає можливість митним органам визначити доцільність застосування митного огляду товарів ще до того, як вони перетнуть кордон.

Після надходження товарів для контролю митні органи мають можливість порівняти дані, наведені у ПД, з даними фактично наданих документів на вантаж. Наявність розбіжностей у даних є індикатором можливого правопорушення.

Вивчення митних декларацій (МД), контракту та товаротранспортних документів здійснюється з метою визначення відповідності даних про експортера, імпортера, перевізника, товари (їх кількість, вартість, класифікація за УКТ ЗЕД), відповідність умов переміщення товару заходам тарифного та нетарифного регулювання.

До товаротранспортних документів відносяться книжки МДП, СМР, залізничні накладні, авіанакладні, коносаменти тощо, а до товаросупровідних інвойси (фактури, рахунки-фактури), пакувальні листи, специфікації. При цьому слід мати на увазі, що найчастіше підроблюються інвойси та завантажувальні листи.

Вивчаючи документи, посадові особи митного органу звертають увагу на предмет ввезення та вивезення; маршрут перевезення (використання непрямого або нелогічного маршруту); вартість перевезення (можливість перевезення дешевих товарів дорогим транспортом); пакування (невідповідність пакування заявленим товарам); маса (відповідність маси, кількості та характеру товару); походження товару (відповідність товару тим, що традиційно виробляються у зазначеній країні походження); відправник, отримувач, перевізник (чи є суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності на обліку в митних органах та чи вчиняв він митні правопорушення раніше); вартість (відповідність вартості товару, що

переміщується через кордон, звичайній вартості); описання товарів (чи чітким є описання, чи дозволяє воно однозначно ідентифікувати товари).

За допомогою фізичного контролю можна перевірити характеристику товарів, що переміщуються через митний кордон, їх якість, кількість, а також встановити чи відповідають вони фактично тим, що вказані у документах, поданих для митного оформлення.

У ході митного огляду можуть бути перевірені такі характеристики товарів: відповідність вартості (її завищення або зниження); відповідність якісних та кількісних характеристик (найменування, якість, кількість, маса); правильність класифікації за УКТ ЗЕД; відповідність застосування заходів нетарифного регулювання.

Визначаючи, які саме товари будуть оглядатись, можна користуватися різними критеріями відбору: – від випадкового чи вибіркового до повного огляду наперед визначених товарів як результат оцінки ризиків.

При прийнятті рішення про випадковий чи вибіркового огляд митник може керуватися своїм власним досвідом чи інтуїцією, а при огляді наперед визначених товарів – на підставі спеціально обраних критеріїв оцінки ризиків, до яких найчастіше відносяться такі:

- переміщення товарів з групи підвищеного ризику, зокрема товарів, що обкладаються високими ставками мита та податків;
- часте вчинення перевізником, експортером чи імпортером характерних митних правопорушень одного типу;
- країна експорту або походження товарів, що переміщуються;
- маршрут переміщення;
- переміщення товарів, до яких застосовуються жорсткі заходи нетарифного регулювання.

Для оцінки ризиків використовуються різноманітні форми та методи орієнтовного визначення можливості того, що товари, які підлягають митному оформленню, будуть переміщуватись, переміщуються, були переміщені або декларуються з порушенням митного законодавства. Оцінювання ризиків є

надзвичайно важливим елементом роботи митних органів, оскільки, зважаючи на кількість товарів, що переміщуються через кордони, неможливо детально вивчити абсолютно всі документи, які надаються для митного оформлення, або ж оглянути всі вантажі. Оцінка ризиків дозволяє зосередитись на конкретних відправленнях та ретельно проконтролювати саме їх. За результатами збирання інформації (наприклад, з товаросупровідних та товаротранспортних документів) проводиться її оцінка, залежно від якої приймається відповідне рішення та здійснюється контроль у тій чи іншій формі. При цьому в ході контролю отримується додаткова інформація. У разі, якщо оцінка початково зібраної інформації надала можливість виявити митне правопорушення, при появі аналогічних ситуацій слід приймати відповідні рішення щодо проведення митного контролю. Якщо ж виявиться, що ситуації повторюються з частою періодичністю, а контроль виявляє митні правопорушення, то це свідчить про виявлення схеми незаконного переміщення товарів, способу вчинення митного правопорушення.

Першим етапом для селекції критеріїв ризику є визначення конкретного товару, який, на думку митних органів, з високим ступенем ймовірності може стати безпосереднім предметом митного правопорушення. З огляду на це, можливі об'єкти правопорушень поділяють на три основні групи, а саме: товари, цінності; наркотичні засоби, психотропні речовини та прекурсори; зброя та боєприпаси, сильнодіючі, отруйні, радіоактивні, вибухові речовини, історичні та культурні цінності.

Другим етапом підготовки до здійснення аналізу є визначення напрямку переміщення цих товарів через митний кордон: ввезення, вивезення, транзит. Залежно від того, яка саме група підлягає аналізу, критерієм ризику є [8]:

1. Для виявлення товарів, що переміщуються незаконно, та які ввозяться в рамках торговельного обігу:

- рівень податкового навантаження на імпорт конкретного товару в Україну;
- кількість та жорсткість заходів нетарифного регулювання, які застосовуються при ввезенні цього товару;
- потреба внутрішнього ринку України в цьому товарі;

- наявність вітчизняних виробників аналогічного товару та ціни на їхню продукцію порівняно з цінами товару, що імпортується (чим менше такого товару виробляється в Україні, тим вище потреба в ньому на внутрішньому ринку, а отже, і вище ризик його незаконного ввезення);

- заявлений митний режим та особливість переміщення;

- наявність у межах групи (позиції) УКТ ЗЕД субпозицій з великою різницею у ставках ввізного мита;

- вид транспорту;

- доцільність використання саме цього виду транспорту;

- заявлена країна походження;

- «прозорість» зовнішньоекономічної операції, яку можна частково оцінити через дані товаросупровідних документів та інформацію про суб'єктів операції (відправники, одержувачі, особи, відповідальні за фінансове врегулювання, експедитори, перевізники, агентські та брокерські організації, митні ліцензійні склади тощо);

- статистичні дані про результати правоохоронної діяльності митних органів за попередні періоди стосовно обраних товарів з урахуванням транспорту та «прозорості» операції.

2. Для виявлення наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів у зовнішньоекономічних вантажах, які ввозяться на митну територію України у режимі імпорту або транзиту:

- країна-експортер товару (віднесення країни-експортера до переліку країн ризику, тобто країн, які знаходяться в нарконебезпечних регіонах);

- вид наркотику, характерного для експорту з цієї країни;

- потреба (платоспроможний попит) внутрішнього ринку України у наркотиках такого виду;

- вид транспорту;

- країни транзиту та ймовірність докладення наркотиків у вантаж або транспортний засіб у одній з країн транзиту;

- національність перевізника (екіпажу або команди транспортного засобу);

- країна реєстрації транспортного засобу;
- дані про водіїв (екіпаж, команду);
- вид товару;
- економічна доцільність зовнішньоекономічної операції, в ході якої переміщується цей товар;
- економічна доцільність транспортування товару саме таким видом транспорту і саме таким маршрутом (особливо це стосується переміщення вантажів маршрутами, які віднесені до загальновідомих наркошляхів, – Балканського та Шовкового шляхів);
- статистичні дані про результати правоохоронної діяльності митних органів за попередні періоди стосовно обраних видів наркотиків з урахуванням країни експорту, виду транспорту та «прозорості» операції.

3. Для виявлення зброї та боєприпасів, сильнодіючих, отруйних, радіоактивних, вибухових речовин, історичних та культурних цінностей у зовнішньоекономічних вантажах, які ввозяться на митну територію України у режимі імпорту або транзиту, застосовуються критерії, подібні до тих, які застосовуються для пошуку наркотиків. При цьому деякі критерії мають бути трансформовані залежно від обраного товару. Для виявлення зброї, боєприпасів та вибухівки, що переміщуються незаконно, країна експорту має аналізуватись, насамперед, з точки зору наявності локальних воєнних конфліктів у самій країні експорту або у суміжних з нею країнах. Подібним чином мають трансформуватись й інші критерії ризику залежно від товару, щодо якого здійснюється пошук. Наведений перелік не можна розглядати як завершений та досконалий, оскільки він містить тільки основні критерії ризику. Загальна кількість таких критеріїв може сягати декількох десятків, і буде змінюватись залежно від конкретного предмета пошуку. Що стосується переліку товарів групи ризику, то у кожному з регіонів України такий перелік буде відрізнятися. Як правило, це безпосередньо пов'язано зі специфікою (напрямом) діяльності основних найбільш потужних підприємств регіону, змінами економічної ситуації та законодавчої бази суміжних держав [8]. При цьому слід зазначити, що існує перелік товарів групи ризику, які притаманні

усім регіонам. У табл. 1 наведено перелік таких товарів, залежно від напрямку переміщення.

Таблиця 1

Перелік товарів групи ризику залежно від напрямку переміщення товарів

Для імпорту	Для транзиту	Для експорту
Алкогільні напої та тютюнові вироби. Кава натуральна та розчинна. Автотранспортні засоби (група 8703 за УКТ ЗЕД). Електропобутові товари. Аудіо- та відеоапаратура.	Оргтехніка. Будівельні матеріали, сантехніка. Сировина для хімічної промисловості. Канцелярські товари. Продукти харчування.	Алкогільні напої та тютюнові вироби. Сировинні матеріали. Сільгосппродукція. Лісоматеріали. Метали та брухт металів.

Переваги застосування оцінки ризиків є достатньо очевидними [8]:

- концентрація зусиль на конкретних цілях, уникнення розпорошення зусиль інспекторського складу;
- інформація може накопичуватись протягом тривалого часу, при цьому чим більше інформації зібрано, тим більшою є ймовірність виявлення митного правопорушення.

Сьогодні розвиток технологій митного пост-аудиту стає одним з пріоритетних напрямків діяльності митних органів. Він викликає інтерес як система заходів, спрямованих на здійснення митного контролю після митного оформлення товарів. Ця форма контролю постійно вдосконалюється та впливає на суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, можливо навіть більше, ніж сам процес митного оформлення. В підтвердження даного прогнозу говорить поява на ринку юридичних послуг значної кількості підприємств, що надають послуги з підготовки учасників зовнішньоекономічної діяльності до можливих документальних перевірок підприємств митними органами.

Основною метою проведення перевірок митними органами є забезпечення належного контролю за дотриманням вимог чинного законодавства суб'єктами ЗЕД, особливо в частині сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів, стягуються при переміщенні товарів та транспортних засобів через митний кордон України [9].

Митний пост-аудит обліку експортних та імпортних операцій на митниці в основному проводиться за такими напрямками:

- перевірка договірної документації та дотримання строків виконання договорів;
- перевірка даних аналітичного та синтетичного обліку;
- дотримання показників якості реалізованої продукції на експорт;
- достовірність відображення в документах кількості експорту;
- правильність проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації розрахунків з покупцями;
- причини виникнення простроченої заборгованості;
- зустрічна перевірка підприємства покупця та постачальника;
- перевірка даних бухгалтерського й оперативного обліку;
- установлення правильності паралельного обліку курсових різниць, які виникають під час здійснення операції, та в результаті перерахунку сум господарських операцій на останнє число звітного періоду;
- дотримання підприємством законодавства щодо безготівкових розрахунків в іноземній валюті [10].

Аудит імпортних операцій розглядається в двох напрямках:

- аудит розрахунків за імпортними операціями, який передбачає перевірку правильності розрахунків з імпортерами за імпортовану продукцію;
- аудит формування вартості імпортованої продукції, завданням якого є перевірка правильності визначення витрат, які включаються у вартість товару та правильне відображення їх в обліку.

Джерелами інформації для аудиту імпортних операцій є:

- законодавчі акти та нормативно-правові документи, які регулюють відносини імпортерів з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, банківськими установами, державними органами;
- митна документація, технічна документація (технічний паспорт машин і обладнання) контракти, арбітражна документація; договірна та організаційно-розпорядча документація;

- товарно-супровідна документація (сертифікат про якість товару), специфікація, пакувальний лист, комплектувальна відомість, транспортна, експедиторська і страхова документація; виробничо-фінансові плани, бізнес-плани;
- складська документація, рахунок-фактура, ліцензія у разі експорту товару (якщо товар є ліцензійним);
- дані оперативного обліку та звітності;
- банківська документація, заява на перевезення валюти, документи щодо недостач і псування товару.

Аудит розрахунків за імпортними операціями з постачальниками (експортерами) передбачає встановлення наявності, законності, правильності оформлення зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які визначають права та обов'язки сторін щодо імпорту товарів (робіт, послуг). Також установлюється доцільність імпорту даних товарів та дотримання встановлених договором розрахунків [9].

Підставою для проведення перевірки є результати аналітично-пошукової роботи, результати спрацювання профілів ризиків системи АСАУР, а також напрацювання спеціалізованих підрозділів митниці.

В своїй повсякденній діяльності відділ контрольно-перевірочної роботи на митниці тісно співпрацює з працівниками підрозділів митного оформлення, відділу адміністрування митних платежів, відділу контролю митної вартості та класифікації товарів, відділу інформаційної роботи та митної статистики. При реалізації матеріалів перевірок іде активна взаємодія зі службою боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил, відділом правового забезпечення, відділом кадрового забезпечення та з питань запобігання корупції. Співпраця з цими підрозділами досить тісна, так як на кожному з етапів митного аудиту виникає необхідність отримання як статистичної інформації про діяльність об'єкта перевірки так і винесення рішень про класифікацію товарів, визначення митної вартості, розрахунку розміру митних платежів, виставлення порушникам податкових повідомлень, захист в судах правомірності застосування до

порушників фіскальних санкцій, взаємодія при виявленні митних правопорушень [11].

Найбільш вагому складову типових порушень на митниці складає зниження митної вартості. Це пов'язано з тим, що митна вартість є базовою категорією в системі митного контролю, оскільки саме на її основі розраховуються мито, акцизний податок, ПДВ і митні збори. Оскільки суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності намагаються знизити при імпорті митну вартість, щоб зменшити суму митних платежів, які треба сплатити.

При експорті цей процес відбувається навпаки - суб'єкт ЗЕД намагається завищити митну вартість, щоб отримати більшу суму при відшкодуванні ПДВ з бюджету. При стягненні мита та відшкодуванні ПДВ фігурують, здебільшого великі суми коштів і суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть намагатися сфальсифікувати дані для отримання додаткового прибутку.

3. Алгоритм виявлення правопорушень по підміні товарів і зниженні їх митної вартості

Митна вартість ввезених на територію України товарів займає важливе місце у регулюванні зовнішньоекономічної діяльності держави. Оскільки ця величина є основою для нарахування митних платежів, то її розмір значно впливає на суму надходжень до державного бюджету. Вважається, що визначення митної вартості товарів є однією з найбільш складних, відповідальних та суперечливих процедур у митній справі.

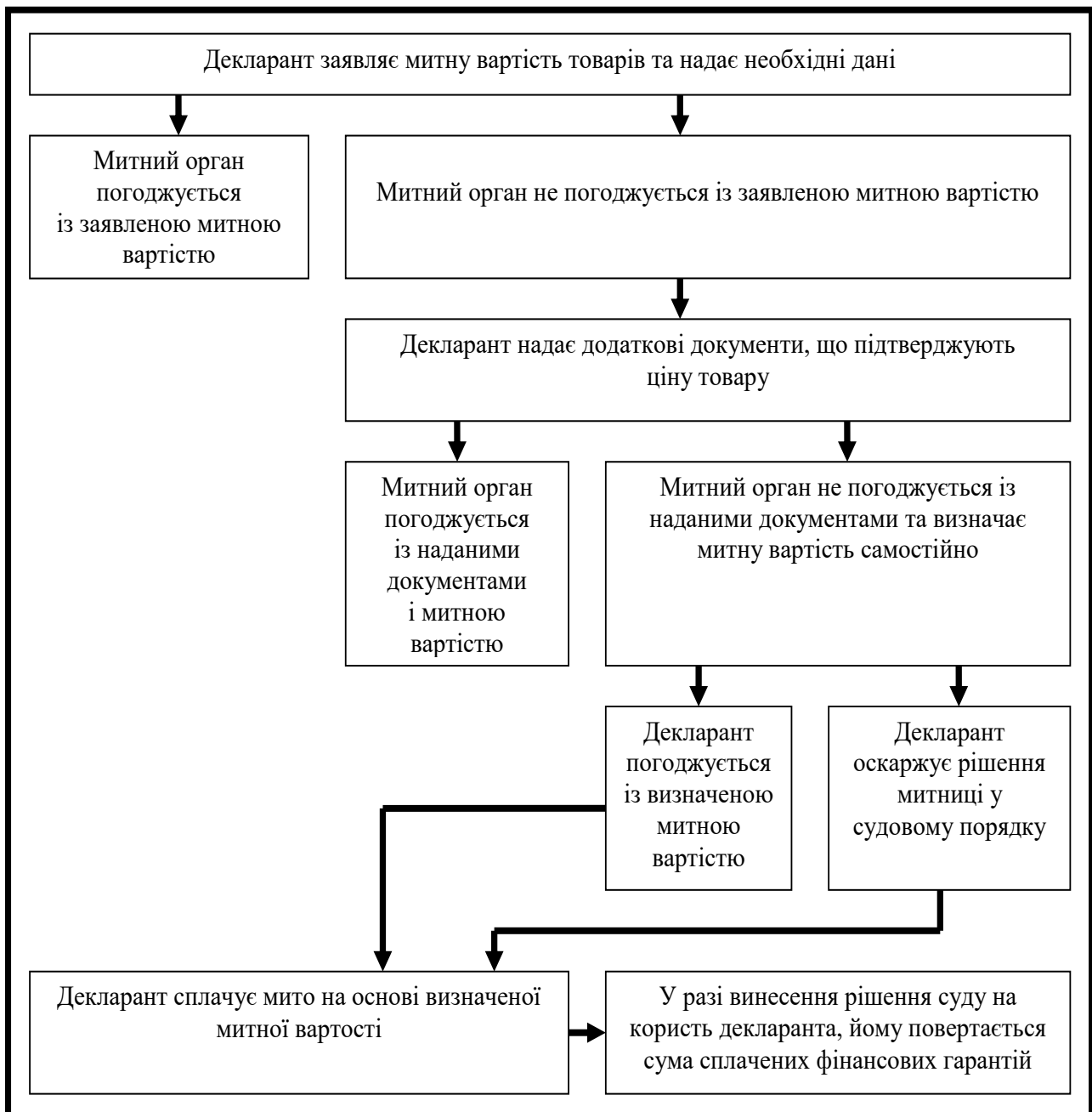
Послідовність дій декларанта у процесі подання відомостей про митну вартість товарів представлена на мал.8.

У чинному національному законодавстві порядок та методи визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України регулюються розділом III Митного кодексу та базуються на положеннях Генеральної угоди з тарифів і торгівлі.

Для митного оформлення товарів декларант або уповноважена ним особа самостійно декларує митниці ДФС митну вартість товарів і метод її визначення

шляхом подання митної декларації та документів, що підтверджують заявлену митну вартість і обраний метод її визначення.

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.



Мал. 8. Блок-схема послідовності дій декларанта у процесі подання відомостей про митну вартість товарів

Визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за такими методами:

- 1) основний - за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- 2) другорядні:
 - а) за ціною договору щодо ідентичних товарів;
 - б) за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
 - в) на основі віднімання вартості;
 - г) на основі додавання вартості (обчислена вартість);
 - г) резервний.

Основним методом визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, є перший метод - за ціною договору (вартість операції). Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу (стаття 57 Митного кодексу).

При визначенні митної вартості товарів при експорті використовуються два основних метода:

- на основі ціни, яку було фактично сплачено або яка підлягає сплаті за ці товари (якщо товари експортуються з України на підставі договору купівлі-продажу або міни);

- на основі ціни, підтвердженої документами, що містять відомості про вартість товарів (якщо товари експортуються з України на підставі договору відмінного від договорів купівлі-продажу або міни).

Перелік документів, які підтверджують заявлену митну вартість товарів регламентовано частиною другою статті 53 Митного кодексу, а саме:

- 1) декларація митної вартості, що подається у випадках, визначених у частинах п'ятій і шостій статті 52 цього Кодексу, та документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких проводився розрахунок митної вартості;

- 2) зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності;
- 3) рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу);
- 4) якщо рахунок сплачено - банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару;
- 5) за наявності - інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару;
- 6) транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів;
- 7) копія імпоротної ліцензії, якщо імпорт товару підлягає ліцензуванню;
- 8) якщо здійснювалося страхування, - страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування.

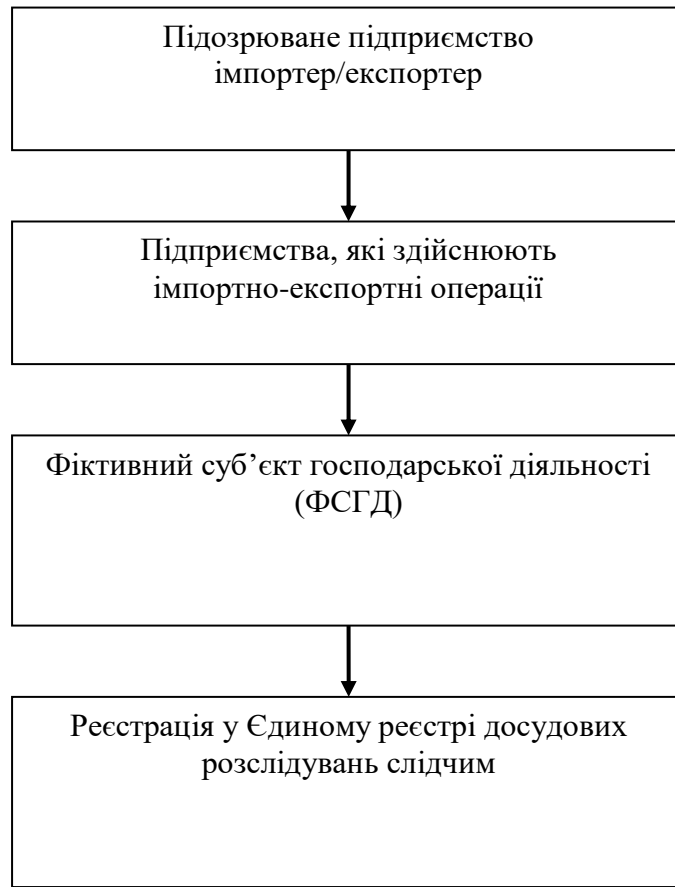
Митною вартістю товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митних режимів, відмінних від режиму імпорту, та товарів, що вивозяться за межі митної території України є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі.

Якщо митний орган не погоджується із заявленою митною вартістю або є оперативна інформація про її завищення чи заниження, це служить підставою для розслідування даного випадку органами управління захисту економіки. Алгоритм їх дій по виявленню правопорушень представлений на мал. 9.

Оперативним шляхом потрібно отримати податкову інформацію по **підприємству імпортеру/експортеру**, яку у подальшому буде застосовано для аналітики та складання довідки і рапорту для внесення вищенаведеної інформації до ЄРДР:

- декларації на прибуток;
- 1-ДФ (звіт по найманим працівникам);
- декларації з ПДВ (5 додатки, податкові накладні з переліком товарів які купує та реалізує підприємство);

- митну звітність (митні декларації, товаротранспортні накладні, та інше).



Мал. 9. Алгоритм дій структурних підрозділів Управління захисту економіки по виявленню правопорушень

Оперативним шляхом встановити та зробити аналіз ціни товару в Україні (в мережі інтернет на сайтах інтернет магазинів) та за якою ціною підприємство-імпортер купує товар у підприємства виробника або підприємства посередника, яке має можливість знизити ціну імпортованого товару (в мережі інтернет, на сайті виробника).

Виїхати на юридичні адреси контрагентів та підприємств-імпортерів для встановлення фактичної наявності підприємств та на адреси реєстрації посадових осіб вищенаведених підприємств та оперативним шляхом встановити причетність громадян до фінансово-господарської діяльності контрагентів та підприємств-імпортерів.

За допомогою податкових обліків та інформації з мережі інтернет потрібно отримати реєстраційну картку по **підприємствам, які здійснюють імпорتنі/експортні операції** на території оперативної зони обслуговування, в першу чергу відпрацьовувати підприємства з новими кодами ЄДРПОУ, перевірити посадових осіб та засновників підприємства по пов'язаним особам (на яких підприємствах вони також посадові особи/засновники) для встановлення підприємств які раніше були задіяні у схемах імпорتنих/експортних операцій також отримати реєстраційні картки даних фірм (назва, код ЄДРПОУ, орган ДПС де знаходиться на обліку, П.І.Б., ППН та адреси реєстрації – посадових осіб, засновників, МФО та назва Банків, розрахункові рахунки, IP-адреси тощо).

Усіх встановлених осіб перевірити по облікам Національної поліції – «Армор», для встановлення мобільних телефонів, фактичних адрес проживання, автотранспорту на якому вони пересуваються, зав'язків між посадовими особами та іншими особами які задіяні у схемах по імпортним/експортним операціям.

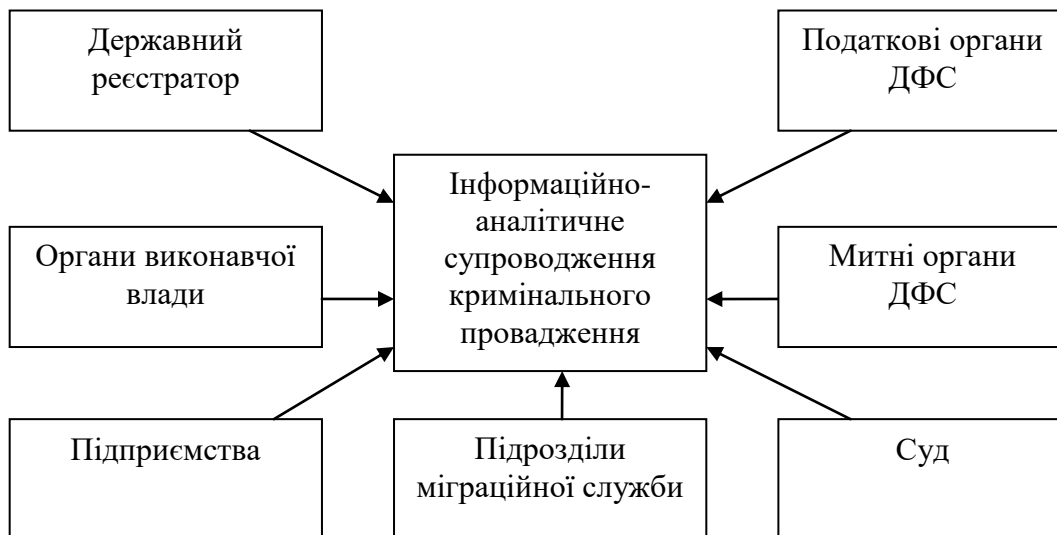
Вищенаведену інформацію потрібно проаналізувати та виявити ймовірних **ФСПД (фіктивний суб'єкт господарської діяльності)**, скласти схему руху коштів по податковому кредиту (зобов'язанню) від **підприємства – отримувача** до встановленого кінцевого **ФСПД**.

По встановленому **ФСПД** потрібно отримати реєстраційну картку за весь період діяльності – декларації на прибуток та декларації з ПДВ (5 додатки та податкові накладні з переліком товарів які купує та реалізує підприємство), перевірити посадових осіб та засновників підприємства по пов'язаним особам та перевірити по облікам Національної поліції – «Армор».

Встановити до якої фінансової групи відноситься **ФСПД**, підготувати довідку щодо службових осіб підприємства, які при митному оформленні завдали шкоду державі. Також у довідки вказати повні дані організатора, перелік підприємств (назва, код тощо), які входять до схеми конвертації грошових коштів, осіб причетних до злочинної діяльності, основні банківські установи (назва, МФО, адреси), фактичні адреси розташування офісів тощо.

Усі належним чином підготовлені документи передаються для реєстрації до Єдиного реєстру досудових розслідувань або заведення ОРС.

Інформаційно-аналітичне забезпечення кримінального провадження представлено на мал. 10.



Мал. 10. Інформаційно-аналітичне забезпечення кримінального провадження

В рамках супроводження кримінального провадження рекомендується зробити запити та тимчасові доступи до документів в наступні органи:

- **в податкових органах ДФС:**

- копії декларацій з прибутку підприємства (для встановлення обсягів прибутку у підприємства за минулий рік/рядок 01);
- копію податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (для встановлення найманих працівників, яких в подальшому потрібно буде допитати у якості свідків по фінансово господарським відносинам підприємства/розділ 1);
- копію декларацію з податку на додану вартість (для встановлення обсягів які оподатковуються податком на додану вартість/рядок 1 та 10 колонка А обсяги постачання, колонка Б сума податку на додану вартість);
- копії додатків 5 до декларації з податку на додану вартість (для встановлення підприємств контрагентів та сум операцій які

- оподатковуюються податком на додану вартість між підприємствами імпортерами/експортерами);
- реєстр податкових накладних з найменуванням товару (для встановлення підприємств контрагентів та товарів які купує або реалізує підприємство, або встановлення «пересорту» товару, різниця між товару який купує підприємство та реалізацією);
 - **в митних органах ДФС** – копії митних декларацій та документів які додаються додатково, в саме: копії договорів між підприємствами імпортером/експортером, копії контрактів- в яких вказані строки по взаємовідносинам підприємств, суми імпортних/експортних операцій, найменування товару та інше, інвойси, товаротransпортні накладні, експертизи, сертифікати тощо;
 - **у державного реєстратора** - копію реєстраційної справи підприємства (для встановлення усіх посадових осіб підприємства імпортера/експортера, або встановлення посадових осіб які були раніше причетні до фінансово господарської діяльності підприємства);
 - **в органах виконавчої влади** - інформацію про отримані дозволи, ліцензії (для встановлення строків та наявності дозволів та ліцензії на окремі види діяльності);
 - **в підрозділах міграційної служби** - копії Ф-1 на посадових осіб, засновників підприємств-імпортерів та ФСПД (для встановлення споріднених зав'язків та отримання інформації по зовнішньому вигляду ймовірних правопорушників);
 - **у суді** – отримати ухвали суду на тимчасовий доступ до документів які знаходять в податкових органах ДФС, митниці ДФС та на рух коштів розрахункових рахунків у банківських установах;
 - **на підприємстві** – договори, контракти, податкову та митну звітність, товаротransпортні накладні, інвойси, експертизи, сертифікати тощо.

Висновки та рекомендації

В процесі проведеного дослідження були отримані наступні висновки і пропозиції.

1. Установлено основні схеми мінімізації розмитнення товарів імпортерами та експортерами при оформленні товарів.

Найбільш вагому складову типових порушень на митниці складає заниження митної вартості. Це пов'язано з тим, що митна вартість є базовою категорією в системі митного контролю, оскільки саме на її основі розраховуються мито, акцизний податок, ПДВ і митні збори. Оскільки суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності намагаються знизити при імпорті митну вартість, щоб зменшити суму митних платежів, які треба сплатити.

2. Розглянуто алгоритм попередження правопорушень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Визначаючи, які саме товари будуть оглядатись, користуються різними критеріями відбору: – від випадкового чи вибіркового до повного огляду наперед визначених товарів як результат оцінки ризиків.

При прийнятті рішення про випадковий чи вибіркового огляд митник може керуватися своїм власним досвідом чи інтуїцією, а при огляді наперед визначених товарів – на підставі спеціально обраних критеріїв оцінки ризиків, до яких найчастіше відносяться такі:

- переміщення товарів з групи підвищеного ризику, зокрема товарів, що обкладаються високими ставками мита та податків;
- часте вчинення перевізником, експортером чи імпортером характерних митних правопорушень одного типу;
- країна експорту або походження товарів, що переміщуються;
- маршрут переміщення;
- переміщення товарів, до яких застосовуються жорсткі заходи нетарифного регулювання.

Для оцінки ризиків використовуються різноманітні форми та методи орієнтовного визначення можливості того, що товари, які підлягають митному оформленню, будуть переміщуватись, переміщуються, були переміщені або

декларуються з порушенням митного законодавства. Оцінювання ризиків є надзвичайно важливим елементом роботи митних органів, оскільки, зважаючи на кількість товарів, що переміщуються через кордони, неможливо детально вивчити абсолютно всі документи, які надаються для митного оформлення, або ж оглянути всі вантажі.

3. Запропоновано алгоритм виявлення правопорушень по підміні товарів і зниженні їх митної вартості.

У разі виявлення під час здійснення митних процедур працівниками митної справи ознак злочинів керівник митного органу чи особа, яка його заміщає, повідомляє про це правоохоронні органи або органи виконавчої влади з питань охорони Державного кордону, залежно від їх компетенції.

Взаємодія елементів правоохоронної системи у сфері протидії злочинам в митній сфері - це узгоджений, вплив суб'єктів правоохоронної діяльності, що наділені правом здійснення оперативно-розшукової діяльності та розслідування злочинів з метою усунення причин та умов, що сприяють вчиненню зазначених злочинів та плануванні слідчих (розшукових) дій та інших спеціальних заходів, а також їх подальшого виконання з метою повного і швидкого викриття злочинної діяльності.

Загальні засади взаємодії митних органів Державної фіскальної служби урегульовані чинним законодавством, зокрема глава 77 «Взаємовідносини органів доходів і зборів з іншими органами державної влади, органами місцевого самоврядування, суб'єктами підприємницької діяльності» Митного кодексу (МК) України.

Отже, митні правопорушення завдають шкоди як суспільству у цілому, так і конкретним громадянам-споживачам незаконно ввезених товарів. Крім того, руйнування внутрішнього виробництва, а отже, скорочення робочих місць та бюджетних соціальних програм, може викликати соціальні протести як у працівників окремої галузі, так й у певних регіонах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495–VI [Електронний ресурс] // Режим доступу. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/17-78>.
2. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 22.12.2005 р. № 3268-I [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності. Навч. посібн. для студ. вищих навчальних закладів. / За ред. д.е.н., проф. І. І. Дахна. –К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 472 с.
4. Іванова І.М. Тіньові схеми з експортом: сутність та шляхи усунення// Наукові праці НДФІ. – 2014. – № 4 (69). – С . 27-33.
5. Тіньова міжнародна торгівля: макроекономічна теорія та фіскальні наслідки для України: монографія / [Вдовиченко А. М ., Зубрицький А. І ., Рубцов О. М ., Семир'янов Д. Я., Серебрянський Д. М.]; за заг. ред. Д.М. Серебрянського. – К.: Алерта, 2014. – 202 с.
6. Предборський В. А. Детінізація економіки у контексті трансформаційних процесів. Питання теорії і методології : монографія / В. А. Предборський. – К. : Кондор, 2005. – 614 с.
7. Дьяченко О.В. Гармонізація та спрощення національної практики здійснення митних процедур в контексті європейської інтеграції / О.В. Дьяченко // Вісник Приазовського державного технічного університету : зб. наукових праць / ПДТУ. – Маріуполь, 2015. – Вип. 30. – С. 276–283.
8. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підручник/ за наук. ред. А.А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 560 с.
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI [Електронний ресурс] // Режим доступу. – <http://zakon2rada.gov.ua/laws/show>
10. Березкіна Т.В. Інформаційне забезпечення митного пост-аудиту як інструмент зовнішнього контролю ЗЕД підприємств [Текст] // Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України на сучасному етапі. / Т. 1. Тези

V міжнародної науково – практичної конференції молодих вчених від 30 березня 2012 р. / АМСУ, 2012. - С. 80-82.

11. Васильєва В. Г. Здійснення митного контролю експортно-імпортних операцій / В. Г. Васильєва, Н. М. Татаренко // Економічний простір. - 2012. -№67.- С.5-19.-Режим доступу: [http:// nbuv.gov.ua /UJRN/ecpros_ 2012 _67](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2012_67)

Додаток А

Перелік питань для відпрацювання підприємств-імпортерів та експортерів

1. Коли, ким та за чийм рішенням створено підприємство?
2. З якою безпосередньо метою створювалось підприємство та за чією вказівкою (проханням)?
3. Яку господарську діяльність планувалось здійснювати на даному підприємстві?
4. Хто склав статутні документи підприємства і де та ким саме вони роздруковувались?
5. Яким нотаріусом завірялись статутні документи підприємства?
6. Де відбувалась державна реєстрація підприємства хто безпосередньо подав реєстраційні документи до державного реєстратора ?
7. Хто безпосередньо подав реєстраційні документи до податкового органу?
8. Яка фактична адреса підприємства ?
9. На підставі чого дане підприємство займає саме ці приміщення (власність, оренда, тощо)?
10. Хто та з якого часу був службовими особами підприємства (директор, головний бухгалтер), які внутрішні документи підприємства підтверджують службове положення цих осіб (накази рішення, службові інструкції та ін.)?
11. Хто і за яких обставин призначав саме цих осіб?
12. Хто з працівників підприємства, у випадках відсутності службових осіб, виконував їх обов'язки, яким чином оформляється надання таких повноважень?
13. Хто з працівників підприємства мав право першого, другого підпису первинних, банківських документів та документів бухгалтерської податкової звітності?
14. Який порядок складання подачі декларацій про прибуток, податкових декларацій з ПДВ, інших документів податкової звітності існував на підприємстві, хто їх заповнював, хто підписував, хто яким чином подавав до податкової інспекції вказані документи?
15. Чи контролювали ці особи порядок ведення бухгалтерського, податкового обліку, складання документів податкової звітності підприємства?
16. Чи відомо їм, яке значення має неправильне відображення в податкових деклараціях даних про фінансово-господарську діяльність підприємства. Які наслідки це тягне за собою?
17. Які господарські операції проводились між підприємствами?
18. З якою метою проводились господарські операції з підприємствами, чи за чією ініціативою?
19. При яких саме обставинах проводились саме ці операції?
20. Які особи брали участь у проведенні цих господарських операцій зі сторони обох підприємств?
21. При яких обставинах зустрічались, познайомились, хто саме познайомив?
22. Які дії здійснював кожен із учасників операції (та при яких обставинах конкретизувати місце, час, транспорт, зовнішні ознаки чи прикмети учасників, тощо)?
23. Чи відбулась фактична поставка товарів, виконання робіт (послуг)?
24. Яким чином здійснювалась поставка товарів? Конкретизувати вид товарів (номенклатуру) та роль кожного з учасників операції. Які саме роботи (послуги) виконувались?
25. Яким транспортом перевозився товар які документи оформлювались на транспортування, завантаження та отримання (вид та державні номерні знаки транспортних засобів) ?
26. Чи відомо прізвища та зовнішні ознаки водіїв (у разі перевезення товарів автомобільним транспортом)?
27. Кому належать транспортні засоби, якими перевозились товари (хто замовляв транспортне перевезення) ?
28. Яким чином, ким визначалась вартість товару, робіт (послуг)?
29. Яким чином проводився розрахунок за поставлені товари, роботи (послуги)?
30. Хто безпосередньо, яким чином, коли саме і яку суму коштів перераховував (отримував) в рахунок оплати товару, робіт (послуг)?
31. У яких первинних та бухгалтерських документах ці операції відображені?
32. Чи є в наявності на підприємстві первинні бухгалтерські документи, що підтверджують проведення цих операцій?
33. Хто саме підписував дані документи та ставив відтиск печатки на цих документах?
34. На чіє ім'я і ким виписувались довіреності на отримання ТМЦ, хто безпосередньо отримував товар?
35. Чи виписували довіреності на проведення господарських операцій на інших осіб або іншим чином уповноважувались інші особи на здійснення господарської діяльності? Ким при цьому документи складались?

36. Який розмір податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ задекларований від проведення зазначених операцій?
37. Протокол відібрання зразків підпису посадових осіб. Протокол відібрання зразків почерку посадових осіб.