

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра податків та фіскальної політики

РОБОТЕЦЬКИЙ Володимир Ярославович

**Організація контролю митної вартості:
вітчизняна практика та зарубіжний досвід /
Organization of Control of Customs Value:
Domestic Practice and Foreign Experience**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФМСм-21
В. Я. Роботецький

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, В. В. Сідляр

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ____ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **А. І. Луцик**

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ БАЗИС КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ.....	6
1.1. Економічна сутність та функції митної вартості.....	6
1.2. Організаційно-правові аспекти контролю митної вартості товарів.....	14
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ В УКРАЇНІ.....	24
2.1. Фіскальна роль митної вартості товарів.....	24
2.2. Проблеми організації контролю митної вартості товарів.....	31
Висновки до розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ.....	44
3.1. Досвід організації контролю митної вартості товарів в країнах ЄС.....	44
3.2. Шляхи підвищення ефективності контролю митної вартості в Україні...51	51
Висновки до розділу 3.....	57
ВИСНОВКИ.....	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми. Одним з найбільш дискусійних та проблемних у митній сфері є питання контролю визначення митної вартості товарів. Попри те, що методи визначення митної вартості чітко регламентовані міжнародним та національним митним законодавством, їх застосування на практиці породжує багато проблем як для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, так і для митних органів.

Внаслідок недоліків національного митного законодавства у цій сфері створюються передумови для митних зловживань щодо повноти сплати митних платежів, як з боку недобросовісних учасників зовнішньоекономічної діяльності, так і зі сторони посадових осіб митних органів.

Основною функцією митної вартості товарів є визначення бази оподаткування митними платежами. Оскільки визначення та контроль митної вартості товарів, що переміщаються через митний кордон держави, пов'язані із веденням зовнішньої торгівлі, то вагоме значення має гармонізація митного законодавства та його відповідність міжнародним нормам, що своєю чергою сприятиме спрощенню митних процедур для учасників зовнішньоекономічної діяльності під час здійснення експортно-імпортних операцій.

Проблемам організації контролю митної вартості присвячені праці багатьох українських та іноземних науковців, зокрема: А. Абрамової, І. Бережнюка, Брайчука, В. Ващенко, С. Войтова, О. Гребельника, Р. Коплана, В. Косенка, К. Мотюка, Д. Нортон, Н. Ривака, П. Пашка, Ю. Г. Симонової, Г. Хабла С. Терещенка тощо.

Актуальність даного дослідження, її теоретична та практична значущість визначили вибір теми дослідження, його мету, завдання, об'єкт та предмет.

Мета та завдання дослідження. Метою роботи є обґрунтування теоретико-організаційного базису контролю митної вартості товарів та розробка практичних рекомендацій щодо напрямів його вдосконалення на основі зарубіжного досвіду.

Комплексний підхід до реалізації поставленої мети зумовив вирішення

таких завдань:

- з'ясувати і обґрунтувати економічну сутність митної вартості та її функції;
- розкрити організаційно-правові аспекти контролю митної вартості товарів;
- обґрунтувати фіскальну роль митної вартості товарів;
- проаналізувати проблеми контролю митної вартості;
- вивчити іноземний досвід контролю митної вартості та можливості його імплементації в Україні;
- запропонувати напрями вдосконалення механізмів оцінки та контролю митної вартості товарів в Україні.

Об'єктом дослідження є система фінансових відносин, пов'язана з організацією контролю митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Предметом дослідження є вітчизняний та зарубіжний досвід організації контролю митної вартості товарів.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну базу дослідження становлять такі загальнонаукові методи пізнання, як-от: діалектичний, аналізу, синтезу, дедуктивний, наукової абстракції, порівняння, логічного узагальнення, екстраполяції тощо.

Інформаційною основою дослідження є посібники, підручники, наукові статті, дані Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Державної митної служби, звіти Рахункової палати, дані міжнародних організацій та аналітичних агенцій, Інтернет-ресурси тощо.

Для аналізу використано показники надходжень до бюджету, надані Державною казначейською службою України, результати моніторингу виконання бюджету Рахункової палати України, дані офіційних звітів митних органів України тощо.

Наукова новизна дослідження полягає в комплексному обґрунтуванні функцій митної вартості та висвітленні проблемних аспектів її визначення

митними органами.

Практичне значення роботи. Сформульовані в даній роботі теоретичні та практичні висновки та пропозиції можуть бути основою для удосконалення організації контролю митної вартості товарів в Україні.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження обраної проблематики пройшли апробацію на ХІХ науково-практичній конференції студентів та молодих вчених «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів».

Структура та обсяги роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Обсяг випускної кваліфікаційної роботи становить 68 сторінок. Робота містить 9 таблиць та 9 рисунків. Список використаних джерел містить 61 найменування, які розміщені на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ БАЗИС КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

1.1. Економічна сутність та функції митної вартості

Однією з ключових категорій митної справи є митна вартість товарів, оскільки вона є базисом оцінки митного регулювання, а також є основою для розрахунку митних платежів (мита, акцизного податку та ПДВ з ввезених на територію України товарів), що вказує на її провідну роль як у митному регулюванні, так і у реалізації фіскальної та контрольної функцій митних органів. До того ж митна вартість має опосередкований вплив на митну статистику, на валютний контроль при зовнішньоторговельних операціях тощо. Зважаючи на сказане, очевидно, що питання визначення митної вартості товарів входять у сферу забезпечення економічної безпеки держави та її національних інтересів, а у ефективному функціонуванні інституту митної вартості зацікавлені як держава, так суб'єкти ЗЕД.

Дослідженням проблематики визначення та коригування митної вартості присвячено чимало наукових праць як українських, так і зарубіжних авторів. Науковці з різних позицій розглядають визначення поняття митної вартості товарів, що вказує на його багатогранність. У табл. 1.1 наведено результати аналізу вітчизняної наукової літератури щодо висвітлення в ній суті поняття «митна вартість товарів».

Як видно з табл. 1.1, поняття «митна вартість товарів» є комплексним і складним. Зокрема митну вартість трактують з наступних позицій:

- як ціну товару (Войтов С.Г., Гребельник О.П., Терещенко С.С);
- як фактичні або планові витрати імпортера (Ломейко Ю.А.);
- як вартість товару (Дудчак В.І.);
- як особливий різновид цінових показників товару (Симонова Г.Д., Хабло Г.О.);

– як систему взаємовідносин між покупцем, продавцем і митним органом (Войцещук А.Д.).

Таблиця 1.1.

Визначення поняття «митна вартість товарів» у вітчизняній науковій літературі

Автор	Визначення
Бураковський І.В.	«...одна з головних категорій тарифного регулювання, за допомогою якої може відбутися прискорення або сповільнення лібералізації торгівлі, зростання економічного та соціального добробуту країни» [6].
Войтов С.Г.	«...ціна товару, що переміщується в експортно-імпортних операціях призначена для митних цілей та обчислена на основі фактичних витрат понесених для виробництва і доставки вказаних товарів до митного кордону та з врахуванням всіх наступних витрат пов'язаних безпосередньо із вказаними товарами на користь продавця після завершення митних формальностей» [10].
Войцещук А.Д.	«...складне комплексне поняття, яке містить систему взаємовідносин між покупцем, продавцем і спеціально уповноваженими державними органами виконавчої влади у сфері зовнішньоекономічних відносин з приводу обчислення вартості товару, що переміщується через митний кордон України, та зумовлене рівнем захисту державних інтересів та національних товаровиробників» [11].
Гребельник О.П.	«...ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за товар на момент перетинання митного кордону України, тобто, коли виконано усі необхідні формальності щодо ввезення товару в Україну чи вивезення його за її межі» [3].
Дудчак В.І.	«...вартість товару, яка використовується з метою митного обкладання, тобто як вихідна розрахункова база (основа) для обчислення адвалорних митних платежів (мита, акцизу, ПДВ і зборів за митне оформлення» [13].

Ломейко Ю.А.	«...фактичні або планові витрати імпортера на закупівлю, страхування, транспортування товарів (робіт, послуг), що здійснюються за межами митної території країни та визначаються на момент прибуття таких товарів на митний кордон, з урахуванням особливостей внутрішнього ринку країни імпортера» [19].
Симонова Г.Д., Хабло Г.О.	«...особливий різновид цінних показників товару, у визначенні якої, крім продавця та покупця, бере участь третя сторона – митний орган» [29].
Терещенко С.С.	«...ціна, що реально сплачена або підлягає сплаті за товар у разі його продажу до країни-імпортера за виконання встановлених умов» [32].
Тоцька Т.С.	«...складне комплексне поняття, що включає систему взаємовідносин між покупцем, продавцем і спеціально уповноваженими державними органами виконавчої влади у сфері зовнішньоекономічних відносин з приводу обчислення вартості товару, що переміщується через митний кордон України, та зумовлене рівнем захисту державних інтересів і національних товаровиробників» [33].

Джерело: складено автором.

Очевидно, що кожна з позицій авторів, розглянутих визначень митної вартості товару, має свої обґрунтування, проте загалом науковці сходяться в думці, що митна вартість слугує основою для нарахування митних платежів і використовується в митному оподаткуванні й таким чином визначають її економічну природу. На нашу думку, економічна сутність поняття митної вартості проявляється у її здатності виконувати роль інструменту захисту економічних інтересів держави в зовнішньоекономічній діяльності. Слід відзначити й правову сторону поняття митної вартості, що характеризує товар як предмет економічних та зовнішньоторговельних операцій.

Поняття «митна вартість» характеризується певними рисами, що обумовлюються виконуваними нею функціями (рис. 1.1).

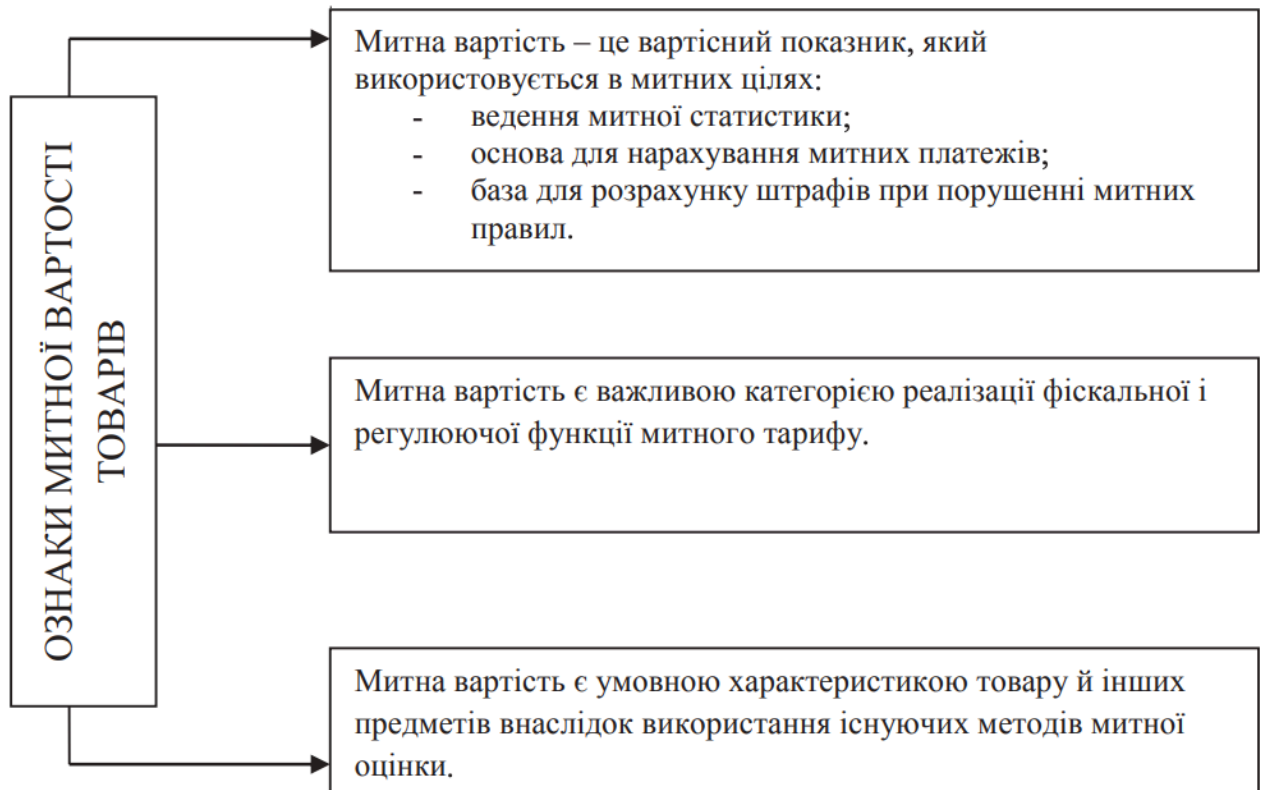


Рис. 1.1. Ознаки митної вартості товарів [45].

Митна вартість товарів є інструментом митно-тарифного регулювання, а правильність її визначення впливає на об'єктивне оцінювання економічної ефективності зовнішньоекономічної діяльності і пошук резервів її підвищення та зростання доходів бюджету. Таким чином, митна вартість товарів розглядається як елемент фінансового контролю, що реалізується митними органами.

Зазначимо, що митно-тарифне регулювання є одним із видів державного регулювання ЗЕД, який базується, зокрема, на використанні цінового важеля впливу на зовнішню торгівлю, сутність якого полягає в оподаткуванні митними платежами імпортованих товарів. За допомогою цінового інструментарію створюються економічні бар'єри для надходження імпортованих товарів на внутрішній ринок, що дає переваги національним виробникам та дозволяє отримувати додатковий прибуток внаслідок підвищення цін на товари. Отже,

визначення митної вартості товарів є важливим елементом митно-тарифного регулювання ЗЕД, що проілюстровано на рис.1.2.

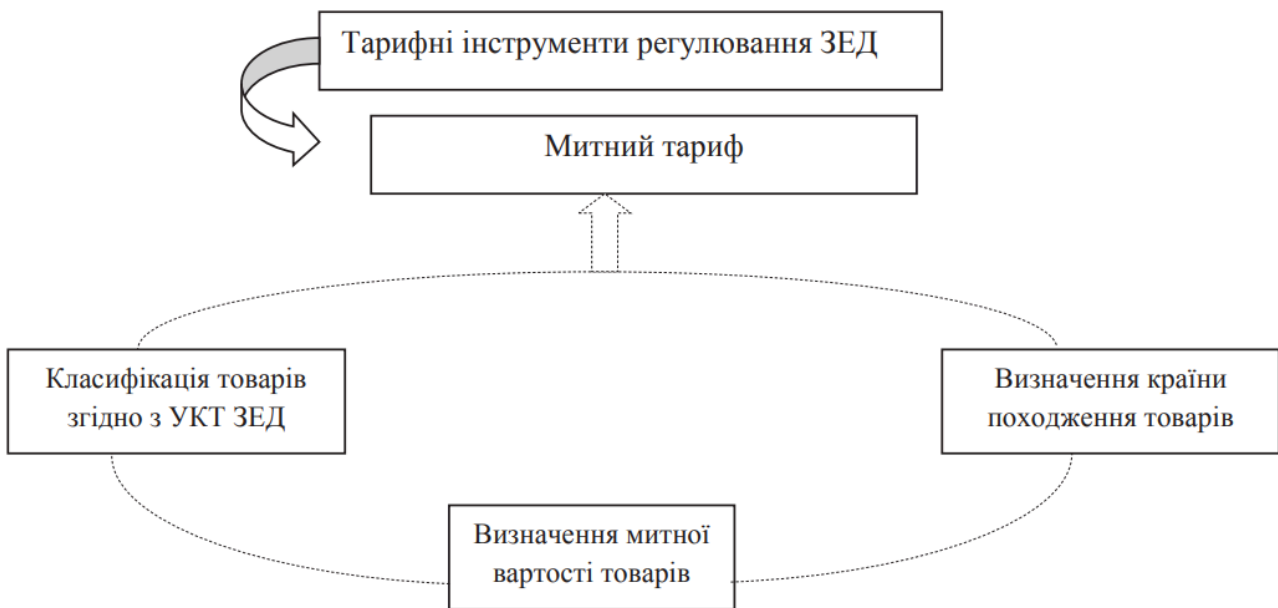


Рис. 1.2. Роль митної вартості у митно-тарифному регулюванні ЗЕД [45].

Варто відмітити, що механізм державного регулювання митної вартості формує комплекс методів та інструментів впливу держави, що застосовуються у нерозривному зв'язку з інструментами державного регулювання зовнішньої торгівлі. Таким чином, митна вартість є важливою категорією у системі тарифного та нетарифного регулювання ЗЕД.

Підсумовуючи вищесказане, констатуємо, що у широкому розумінні суть митної вартості зводиться до вираження вартісного показника товару в момент його переміщення через митний кордон держави, а її основне призначення полягає у використанні як базису нарахування митних платежів й реалізації фіскальної та регулюючої функцій митних органів.

Поняття «митна вартість» отримало своє нормативно-правове відображення у Митному кодексі України у 2012 році, відповідно до ст. 49 якого митна вартість товарів, що переміщують через митний кордон України,

визначена як вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари [22].

Розглянемо детальніше функції, які виконує митна вартість товарів.

Відповідно до згаданого вище Митного кодексу цілями використання відомостей про митну вартість товарів є:

- нарахування митних платежів;
- застосування інших заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України;
- ведення митної статистики;
- розрахунок податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки [22].

Водночас аналіз наукової літератури засвідчує, що досліджуваному поняттю притаманна низка інших функцій. Зокрема, однією з ключових є фіскальна функція митної вартості, що обумовлено значною часткою митних платежів у структурі доходів державного бюджету. Зауважимо, що питома вага платежів, адміністрованих митними органами, до ДБУ коливається в межах 30–40 % (у 2017 році – близько 40 %, у 2021 році – близько 33 %) від усіх доходів [7]. Як було вказано вище, митна вартість в більшості випадків є основою нарахування обов'язкових платежів на імпорتنі товари. Окрім того, додатковим джерелом доходів бюджету є надходження від коригування митної вартості товарів, частка яких у митних платежах сягає близько 2% [30].

Козик В.В. Виділяє наступні функції митної вартості. (див. Табл. 1.2).

Автори Молдован Е.С. і Коновалов Ю.О. виділяють низку особливих функцій, які, на їхню думку, притаманні митній вартості, зокрема, це: функція патерналістського впливу на зовнішньоекономічні торговельні відносини, іміджева, безпекова, валютаивна (оцінкова). Розглянемо їх зміст детальніше.

Войтов С.Г. У своїй праці виділяє наступне: «Митна вартість, як економічна похідна інтернаціональної вартості, формує зв'язок з системою торговельних відносин, а в рамках інтеграційних стратегій національних економік, гармонізації та уніфікації світових торгово-тарифних норм, набуває суттєвого значення, виступаючи безпосереднім відображенням

інтернаціональної вартості та ціни і являючись базисом для обчислення всієї сукупності податків на зовнішню торгівлю» [10].

Таблиця 1.2

Функції митної вартості [16]

Функція	Зміст
Фіскальна	митна вартість є основою для нарахування митних платежів
Правоохоронна	митна вартість є основою для застосування санкцій за порушення митних правил
Статистична	функція призначена для: <ul style="list-style-type: none"> - забезпечення повного і достовірного обліку даних про експорт та імпорт держави; - аналізу основних тенденцій, структури й динаміки зовнішньоторговельних товаропотоків держави разом з аналізом її макроскопомічної ситуації; - інформаційного забезпечення вищих органів державної влади й управління при прийнятті ними рішень у галузі митної політики та державного регулювання зовнішньої торгівлі; - аналізу кон'юнктури ринку держави; - контролю за нарахуванням митних платежів; - здійснення валютного контролю в межах компетенції митних органів; - представлення даних митної статистики для складання торгового та окремих статей платіжного балансів держави; - сприяння в здійсненні державами взаємного обміну інформацією з митної статистики зовнішньої торгівлі; - розв'язання інших завдань, обумовлених національною митною політикою.
Перевірка обґрунтованості ціни товару при бартерних угодах	<ul style="list-style-type: none"> - контроль за еквівалентністю зустрічних товарних відправлень; - валютний контроль при проведенні експортно-імпортних операцій; - контроль за дотриманням встановлених вартісних квот.

На основі вищенаведеного, Молдован Е.С. і Коновалов Ю.О. обґрунтовують, що митна вартість виконує патерналістську функцію впливу на зовнішньоекономічні торговельні відносини [23].

Вони виділяють також, так звану, «іміджеву функцію» митної вартості,

наголошуючи на тому, що необґрунтоване завищення митної вартості товарів призводить до надмірного фіскального тиску на імпортерів, що формує негативний імідж держави на міжнародній арені [23].

Важливою функцією митної вартості є безпекова функція, зміст якої полягає у тому, що митна вартість опосередковано впливає на фінансову безпеку держави, оскільки виступає основою нарахування митних платежів. У цьому сенсі митна вартість товару виступає фінансовим важелем гарантування ефективності митної політики. Зауважимо, що здійснення державної митної справи перманентно супроводжується низкою ризиків, що пов'язані із зовнішньоторговельною діяльністю. Тому є об'єктивна необхідність функціонування механізму, що запобігає таким ризикам або захищає від них. Таким механізмом є митна безпека, забезпечення якої охоплює процедури митного контролю та митного оформлення товарів, у межах котрих зокрема здійснюється перевірка правильності нарахування митних платежів. Тому митна вартість є важливим елементом митної безпеки держави, а відтак – виконує й безпекову функцію.

До функцій митної вартості, на переконання Молдована Е.С. і Коновалова Ю.О., також слід відносити й вельюативну (оцінкову), зміст якої «...полягає у тому, що митна вартість, щодо котрої фактично здійснюється контроль правильності визначення нарахування митних платежів, виступає таким собі оцінковим індикатором ефективності діяльності органів державної влади, котрі здійснюють державну митну справу, оскільки лише ефективно діюча система органів державної влади здатна якісно та результативно, на високому професійному рівні виконувати покладені на неї завдання» [23].

Підсумовуючи аналіз визначення поняття «митна вартість товарів», відзначимо, що митна вартість є ключовим терміном у митній справі. Це багатогранне поняття, що має потужне функціональне навантаження і проявляється в дії через виконання своїх функцій.

1.2. Організаційно-правові аспекти контролю митної вартості товарів

У світовій митній практиці однією із найскладніших процедур є визначення вартості товару, що підлягає митному оподаткуванню. У першій половині ХХ століття методи оцінки митної вартості істотно різнилися між собою в різних країнах. Митні платежі розраховувались як і з ціни імпортованого товару, зазначеної в товаросупровідних документах, так і з ціни аналогічного товару на світовому ринку. Це створювало незручності для суб'єктів ЗЕД, оскільки не було можливості наперед визначити ціну товару. А держава імпортер лише внаслідок маніпуляцій з методами визначення митної вартості мала змогу значною мірою підвищити рівень тарифного захисту. При цьому ставка ввізного мита могла залишатися незмінною. Таким чином процес уніфікації правових норм, які регулюють інститут митної вартості, обумовлений розвитком міжнародної торгівлі.

У 1946 р. було розроблено пакет торговельних правил, відомий під назвою Генеральна угода з тарифів і торгівлі (ГАТТ), які містять статтю «Оцінка товару для митних цілей». В цій статті визначено, що «...оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна ґрунтуватися на дійсній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або подібного товару і не повинна ґрунтуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості» [46]. При чому «... під «дійсною вартістю» слід розуміти ціну, за яку, під час та в місці, визначеними законодавством імпортуючої країни, такий чи подібний товар продається або пропонується до продажу при звичайному ході торгівлі за умов повної конкуренції» [46].

Наступним кроком до міжнародної співпраці у сфері митної оцінки можна вважати створення за ініціативою низки західноєвропейських країн так званої Брюссельської системи визначення митної вартості або система BDV (the Brussels Definition of Value). Ця система була зафіксована в Конвенції про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів, яка була підписана в 15.12.1950 р. (м. Брюссель), а набрала чинності 28.07.1953 р. (див. рис. 1.3).

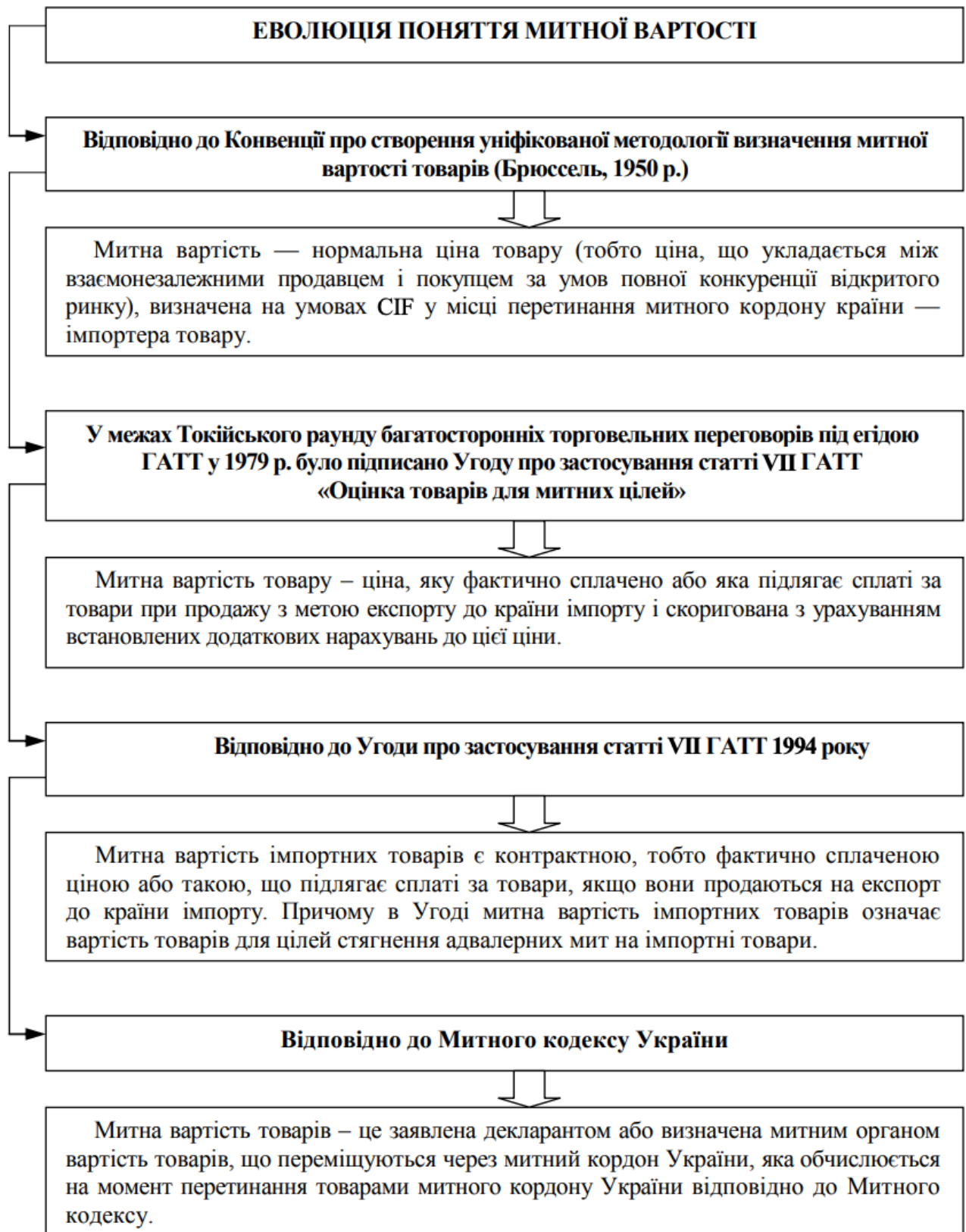


Рис. 1.3. Еволюція законодавчого змісту поняття «митна вартість» [45].

Відповідно до даної Конвенції «...митна вартість – нормальна ціна товару

(тобто ціна, що укладається між взаємозалежними продавцем і покупцем за умови повної конкуренції відкритого ринку), визначена за умови CIF у місці перетинання митного кордону країни – імпортера товару» [45]. Дане трактування базується на концепції, відповідно якої митна вартість визнається ціною товару, за яку відповідно до певних умов, буде продано оцінюваний товар.

У 1979 році в рамках Токійського раунду багатосторонніх торговельних переговорів було підписано Угоду про застосування статті VII ГАТТ 1994 року (Оцінка товарів для митних цілей). У даній Угоді митна вартість товару була визначена як «...ціна, яку фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товари при продажі з метою експорту до країни імпорту і скоригована з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни» [35]. При цьому відзначалось, що митна вартість імпортних товарів використовується для цілей стягнення адвалорних мит на імпортні товари.

Метою Угоди про застосування статті VII ГАТТ було забезпечення справедливої і єдиної системи оцінки товарів для митних цілей, узгодженої з комерційними реаліями, та створення передумов для її об'єктивного використання. Відповідно до даної Угоди митна оцінка повинна якнайповніше відображати фактичну ціну товарів, що зазвичай вказується у рахунку-фактурі. Така ціна з певними уточненнями відома як ціна угоди. Як правило, для імпортних товарів вартість угоди збігається з митною вартістю товару, тому застосування ціни угоди імпортних товарів є першим та найважливішим методом визначення митної вартості товарів, що містяться в Угоді.

Якщо не зазначено вартості угоди або ж ціну угоди неможливо використати за основу з метою визначення митної вартості (оскільки вона була змінена в результаті певних обмежень) Угодою передбачено ще п'ять методів митної оцінки та порядку їх застосування.

Нині на міжнародному рівні питання, які стосуються визначення, контролю та коригування митної вартості, регулюються виключно нормативними актами Всесвітньої Митної Організації та СОТ. Основні з них наведені у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Міжнародні нормативні акти, які регламентують визначення, контроль та коригування митної вартості товарів [45].

№ з/п	Назва	Оригінальна назва
1	Угода СОТ про митну оцінку	The WTO Agreement On Customs Valuation
2	Керівництво ВМО щодо обміну інформацією про митну вартість	WCO Guide to the exchange of Customs valuation information
3	Компендіум ВМО з митної вартості	WCO Customs Valuation Compendium
4	Керівництво ВМО з митної вартості та трансфертного ціноутворення	WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing
5	Керівництво ВМО з обміну інформацією щодо митної вартості	WCO Guide to the exchange of Customs valuation information
6	Керівництво ВМО по розробці та використанню національних баз даних в якості інструменту оцінки ризиків	WCO Guidelines on the development and use of a national database as a risk assessment tool
7	Практичне керівництво щодо управління митною оцінкою ВМО	Practical Guidelines for Valuation Control

У 1992 р. Україна стала повноправним членом Всесвітньої митної організації. Того ж року поняття митної вартості товару було запроваджено в національному законодавстві Законом України «Про Єдиний митний тариф». У ст. 16 цього Закону було визначено, що «... базою оподаткування є митна вартість товарів, тобто ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України» [47].

У 2002 р. ВРУ прийняла Митний кодекс України, який закріпив у національному законодавстві основні положення міжнародного законодавства з питань митної справи, зокрема ГАТТ/СОТ.

Сьогодні в Україні основним документом, що регулює питання контролю визначення митної вартості, є Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.2012 року, яким визначаються права та обов'язки митних органів щодо

правильності визначення й коригування митної вартості. На рис. 1.4. схематично зображено порядок заявлення та визнання митної вартості, який передбачений МКУ.

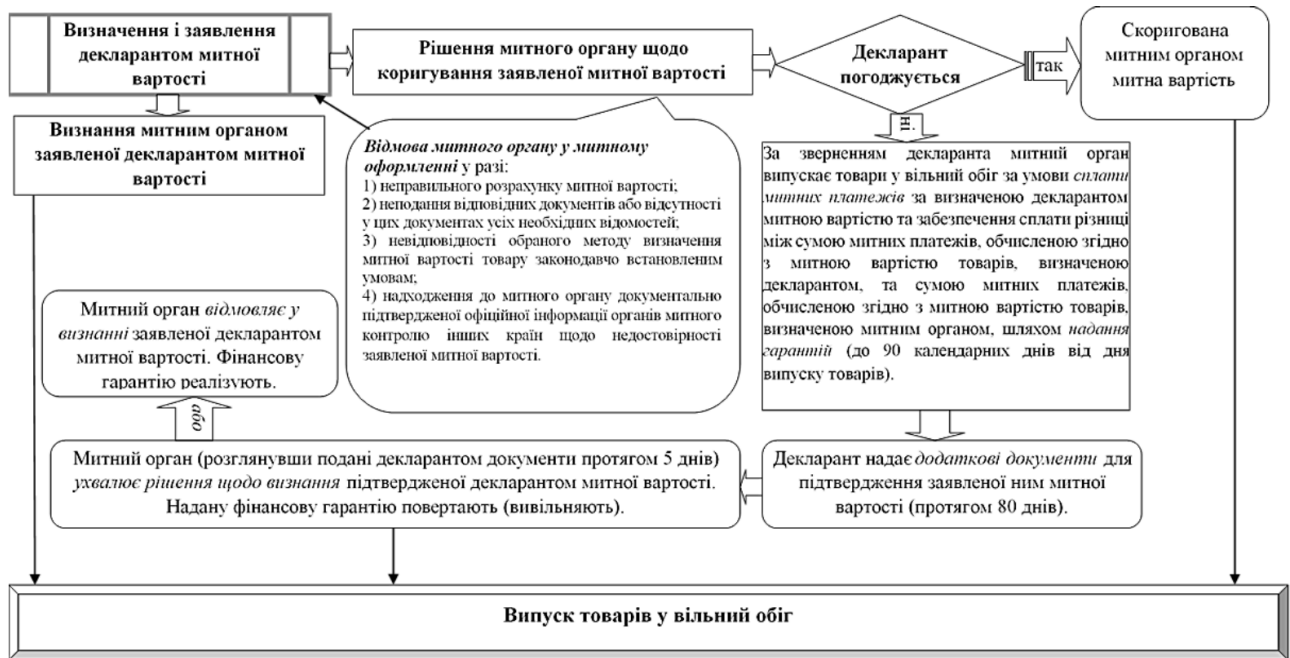


Рис. 1.4. Алгоритм визнання митної вартості товарів [39].

Вступ України до СОТ об'єктивно вимагав максимальної реалізації міжнародних норм й принципів оцінки товарів в митних цілях, їх відображення у нормативних документах з митної вартості та у практичній діяльності митних органів. Формування національних законодавчих норм щодо митної вартості на базі міжнародних принципів було вимогою інтеграції економіки України до світового господарства, новим етапом у розвитку національного законодавства у митній сфері.

Таким чином методика визначення митної вартості в Україні регламентується Митним кодексом України з урахуванням принципів та положень статті VII ГАТТ та Угоди про застосування статті VII ГАТТ 1994 року.

Сучасна редакція Угоди про застосування статті VII ГАТТ містить наступні частини:

- загальний вступний коментар;

- частина I «Правила митної оцінки»;
- частина II «Управління, консультації і вирішення суперечностей»;
- частина III «Спеціальний і диференціальний режим»;
- частина IV «Прикінцеві положення».

Крім того, обов'язковою частиною Угоди є додатки:

- I. Тлумачні примітки;
- II. Комітет з питань митного оцінювання;
- III. Додаток, який регламентує застосування Угоди країнами, що розвиваються [35].

Угодою про застосування статті VII ГАТТ закріплено основні принципи визначення митної вартості, якими є принцип гласності і стабільності правил визначення митної вартості товарів. Митна оцінка здійснюється на основі вартості договору, під якою розуміють реально сплачену вартість імпортованих товарів. В ціну угоди можуть включатись інші додаткові витрати: комісійні, брокерські винагороди, вартість тари й упакування, оплата послуг при імпорті товарів тощо. Згідно з Угодою для кожної країни-учасника є вибір щодо включення витрат на страхування і фрахт до складу митної вартості. У випадку коли вартість договору не може бути визначена за прямим методом, між імпортером і митним органом повинні проходити консультації з метою обміну інформацією і пошуком іншої основи визначення митної вартості, шляхом послідовного застосування інших методів.

Згідно з Кодексом митної вартості ГАТТ ціна, реально сплачена за товар або яка підлягає сплаті, стає митною вартістю, якщо: «.а) немає жодних обмежень стосовно розпорядження або використання товарів покупцем; с) жодна частина доходу за будь-який подальший перепродаж, розпорядження або використання товарів покупцем не перейде безпосередньо або опосередковано продавцю, якщо тільки не може бути зроблене відповідного коригування; d) покупець і продавець не пов'язані між собою або, коли покупець і продавець пов'язані, то контрактна вартість є прийнятною для митних цілей» [35].

Відповідно до Кодексу митної вартості ГАТТ, якщо за вартістю договору неможливо дати точну оцінку митної вартості, то мають застосовуватись альтернативні методи оцінки митної вартості:

- метод визначення митної вартості на основі ідентичних товарів;
- метод визначення митної вартості щодо подібних товарів;
- метод визначення митної вартості, що і «...ґрунтується на ціні одиниці товарів, за якою імпортовані товари або ідентичні чи подібні імпортовані товари таким чином продаються в найбільшій сукупній кількості в той час або майже в той час, коли відбувається імпорт товарів, які оцінюються, особам, що не пов'язані з особами, у яких вони купують такі товари, за умови дотримання певних відрахувань» [35]. Зокрема, з ціни виключаються прибуток, митні платежі, транспортні витрати на внутрішньому ринку;
- метод визначення митної вартості, що ґрунтується на обчисленій вартості, яка визначається, виходячи з витрат виробництва товарів, з додаванням прибутків і загальних та інших витрат, які включаються у вартість товарів виробником в країні експорту.

Якщо митна вартість імпортованих товарів не може бути визначена згідно з вищенаведеними методами, то вона визначається з використанням обґрунтованих засобів, які сумісні з принципами та загальними положеннями Угоди й статті VII ГАТТ 1994 та на основі даних країни імпорту. Таким чином, положення Угоди передбачають послідовний перехід від застосування одного методу визначення митної вартості до іншого.

Варто відмітити, що основні вимоги Угоди про застосування статті VII ГАТТ відображені у положеннях чинного Митного кодексу України. Проте, імплементація міжнародних стандартів до національного митного законодавства, у тому числі щодо питань визначення, контролю та коригування митної вартості має багато проблемних питань. Зокрема, часткова невідповідність норм Митного кодексу нормам міжнародного митного законодавства. Це передусім стосується методів визначення митної вартості товарів. В результаті аналізу норм МК України та Угоди про застосування статті

VII ГАТТ в частині методів визначення митної вартості товарів визначено наявність кількох суттєвих відмінностей.

Зокрема, в ст. 58 МКУ зазначено: «...а) що метод визначення митної вартості товарів за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, не застосовується, якщо використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості не підтверджені документально або не визначені кількісно й достовірні та/або відсутня хоча б одна із складових митної вартості, яка є обов'язковою при її обчисленні; б) визначено перелік витрат які враховуються при визначенні ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари; в) відзначено, що право на автоматичне застосування даного методу мають лише уповноважені економічні оператори та наведено перелік документів необхідних для підтвердження митної вартості» [22]. Подібні положення в Угоді про застосування статті VII ГАТТ відсутні.

Крім того, у ст. 59 Митного кодексу під ідентичними розуміються товари, «...однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами» [22]. Водночас Угодою про застосування статті VII ГАТТ ідентичними визначено товари, «...вартість яких знаходиться на тому ж комерційному рівні та майже в такій самій кількості» [35].

Таким чином, є необхідність внесення змін до національного митного законодавства та приведення його у відповідність з міжнародними нормами, зокрема, в частині визначення, контролю та коригування митної вартості товарів.

Підсумовуючи, узагальнимо, що «...процес визначення митної вартості можна умовно поділити на три основні складові: економічну, правову та організаційно-технологічну. Економічна складова встановлює поняття митної вартості та її призначення, систему визначення митної вартості, цінову інформацію, а також порядок нарахування, сплати і стягнення митних платежів. Правова складова містить нормативно-правову базу, правила використання інформації, а також права та обов'язки декларанта і митного органу. Організаційно-технологічна складова визначає процедуру декларування, форму

декларації митної вартості, порядок визначення та декларування митної вартості, а також технологію контролю митної вартості, її коригування» [5].

Подальший розвиток й удосконалення нормативної бази щодо митної вартості реалізується шляхом поглиблення її гармонізації з міжнародними нормами і правилами. Тому можна стверджувати, що в Україні нормативно-правова база визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики, зокрема щодо забезпечення однакової, нейтральної й справедливої митної оцінки товарів, що відповідає вимогам комерційної практики і виключає встановлення довільної або нереальної митної оцінки. Водночас в національному митному законодавстві існують певні недосконалості та розбіжності, які на практиці стають передумовою для митних правопорушень та зловживань.

Висновки до розділу 1

Ключовою категорією, яка використовується не лише в цілях митного оподаткування, а й у системі митного контролю та митного оформлення виступає митна вартість товарів. Це обумовлено роллю, яку відіграє дана категорія, у митно-тарифному регулюванні зовнішньоекономічної діяльності. Функціональне призначення митної вартості товарів полягає в тому, що остання виступає основою для розрахунку більшості митних платежів. Отже, митна вартість товарів є ціною товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена згідно з Митним кодексом України. Крім цього, митна вартість є основою ведення митної статистики, розрахунків у разі застосування штрафних та інших санкцій й стягнень, установлених національним законодавством.

Як засвідчило проведене дослідження, митна вартість є багатограним поняттям, що має потужне функціональне навантаження і проявляється в дії через виконання своїх функцій. У науковій літературі є різні підходи щодо виділення функцій митної вартості. Зокрема, до функцій митної вартості, окрім фіскальної, відносять наступні: функцію патерналістського впливу на

зовнішньоекономічні торговельні відносини, іміджеву, безпекову, валюативну (оцінкова), правоохоронну, статистичну тощо.

У світовій митній практиці однією із найскладніших процедур є визначення вартості товару, що підлягає митному оподаткуванню, оскільки існують розбіжності інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів в процесі визначення митної вартості як бази оподаткування імпорту. Проблема стосується не лише методологічного аспекту визначення митної вартості, а й прав, обов'язків й відповідальності сторін при її встановленні. Окрім того, розвиток міжнародної торгівлі сприяв уніфікації правових норм, які регулюють інститут митної вартості.

Нині на міжнародному рівні питання, які стосуються визначення, контролю та коригування митної вартості, регулюються виключно нормативними актами Всесвітньої Митної Організації та СОТ. Методика визначення митної вартості в Україні регламентується Митним кодексом України з урахуванням принципів та положень статті VII ГАТТ та Угоди про застосування статті VII ГАТТ 1994 року.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ В УКРАЇНІ

2.1. Фіскальна роль митної вартості товарів

В сучасних умовах загрозливого зростання обсягів контрабанди та дефіциту фінансових ресурсів держави від ефективної роботи митних органів значним чином залежить стан державного бюджету.

Як видно з табл. 2.1, в Україні питома вага митних платежів у доходах державного бюджету значна.

Таблиця 2.1

Надходження митних платежів до ДБУ за період 2014 – 2020 рр.

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Доходи ДБУ	357,1	534,7	753,8	793,4	928,1	998,3	1076,0
у %	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Податкові надходження ДБУ	280,2	409,4	627,2	627,2	753,8	799,8	851,1
у %	78,5%	76,6%	83,2%	79,0%	81,2%	80,1%	79,1%
Митні платежі до ДБУ	136,8	203,4	236,8	317,1	370,2	373,3	362,4
у %	38,3%	38,0%	31,4%	40,0%	39,9%	37,4%	33,7%
ПДВ з ввезених на територію України товарів	107,3	138,8	181,5	250,5	295,4	289,8	274,1
у %	30,0%	26,0%	24,1%	31,6%	31,8%	29,0%	25,5%
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	16,9	24,3	35,0	42,0	47,7	53,5	57,9
у %	4,7%	4,5%	4,6%	5,3%	5,1%	5,4%	5,4%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	12,6	40,3	20,4	24,5	27,1	30,1	30,5
у %	3,5%	7,5%	2,7%	3,1%	2,9%	3,0%	2,8%

Джерело: розраховано автором за основі [15].

За 2014 – 2020 роки частка платежів, адміністрованих митними органами, становила близько 40 % всіх доходів ДБУ, зокрема у 2017 р. й 2018 р., та близько половини податкових надходжень.

Така висока питома вага митних платежів у доходах ДБУ передусім, вказує на значну частку імпорту у ВВП. На рис. 2.1. проілюстровано динаміку цього показника. Як бачимо, частка імпорту у ВВП зростала до 2016 року включно і становила 56,2%, з 2017 року показник почав скорочуватися і у 2020 р. досягнув мінімуму (40,1%).

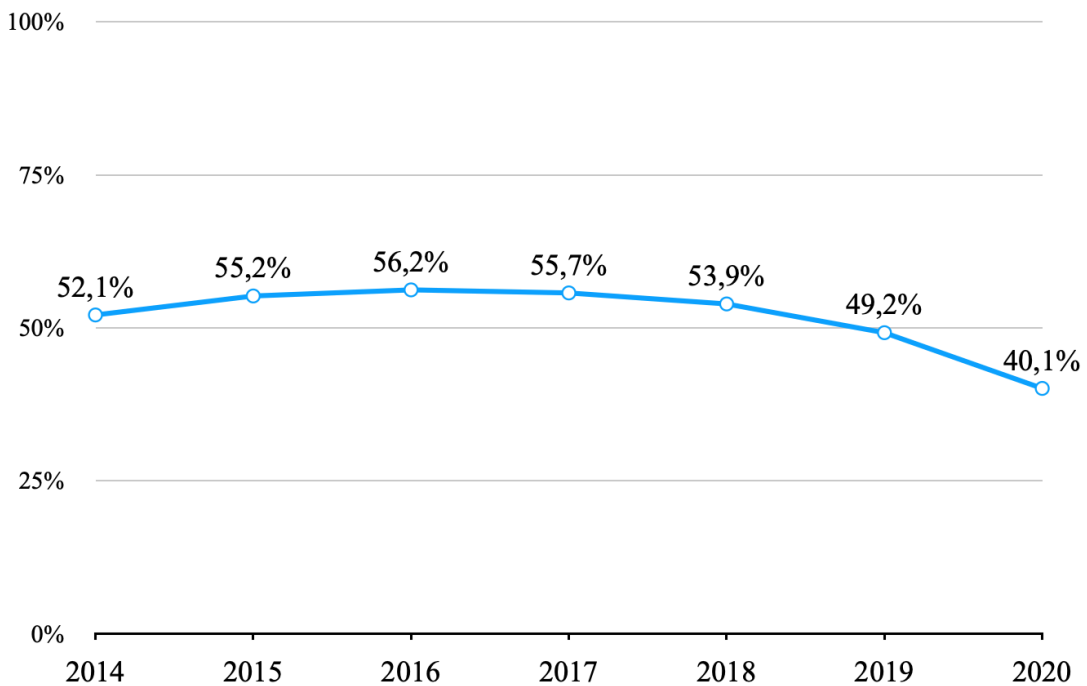


Рис. 2.1. Питома вага імпорту у ВВП, 2014 – 2020 рр. [37].

Питома вага митних платежів у структурі доходів ДБУ суттєво зменшилась за період 2019 – 2020 рр. У 2020 році частка платежів, адміністрованих митною службою, скоротилася і дорівнювала 33,7% доходів ДБУ. Передусім треба зазначити, що на зміну надходжень митних платежів до державного бюджету визначальним чином впливає динаміка імпорту товарів. Згідно з статистичними даними, у 2014 – 2019 роках обсяги імпорту та надходжень митних платежів у абсолютних сумах зростали. Проте, починаючи з 2018 року темпи приросту імпорту та митних платежів мають негативну динаміку. У 2019 році митні платежі мали значно нижчий темп приросту, ніж

імпорт товарів (0,8 % проти 6,3 %). За результатами 2020 року імпорт товарів зменшився на 11%, а обсяг митних платежів – на 2,9% відповідно, що видно з рис. 2.2. Таким чином, проведений аналіз свідчить про значну залежність доходів держави від митних платежів, що в умовах імпортоорієнтованої економіки становить серйозні фіскальні загрози для країни.

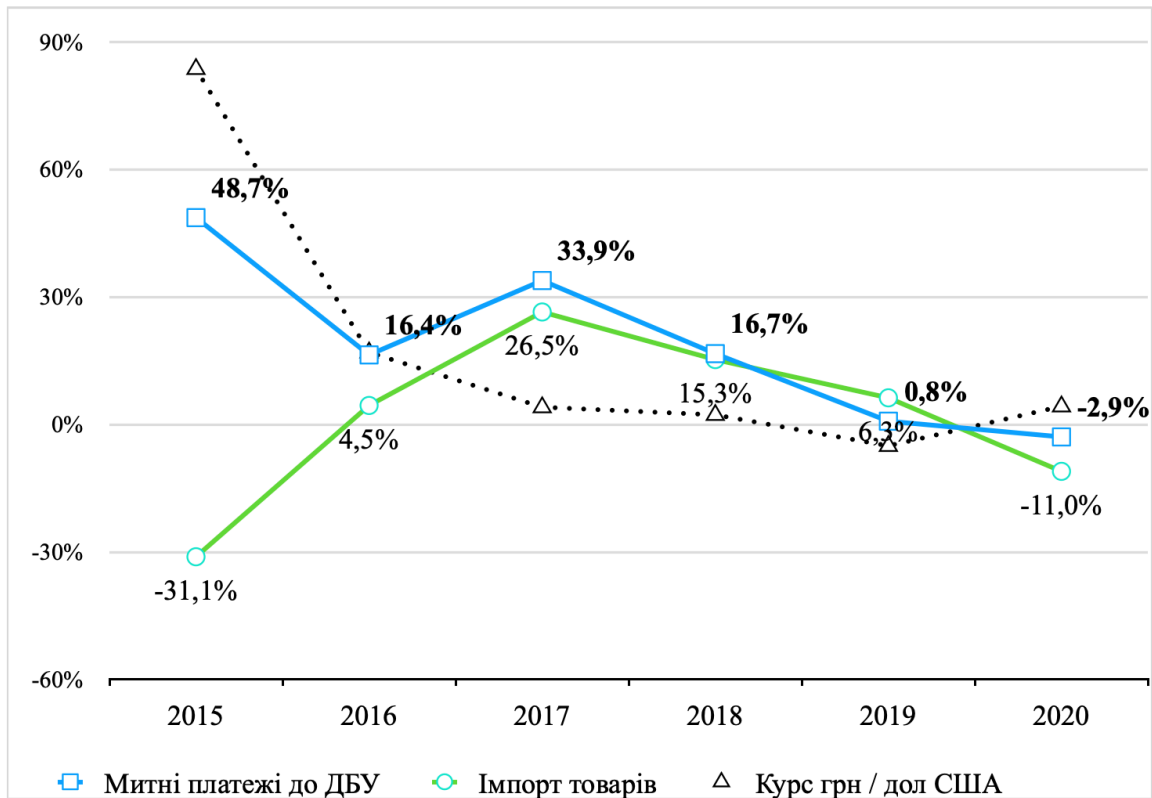


Рис. 2.2. Темпи приросту обсягів імпорту та митних платежів, 2015 – 2020 рр.

Джерело: розраховано автором на основі [15].

За оприлюдненими даними, обсяг імпорту товарів у 2020 р. зменшився унаслідок скорочення закупівлі паливно-енергетичних товарів, а також машин, устаткування та транспорту. Разом із скороченням імпорту у фізичних обсягах спостерігалось й зменшення його вартісних показників. За даними Державної митної служби, «...зменшилися вартісні обсяги імпорту вугілля – на 40,%, нафти і нафтопродуктів – на 36,1%, природного газу – на 34,8%, окремих видів добрив – на 19,3%, чорних металів та виробів із них – на 18,4%» [9].

Зауважимо, що головною причиною цього скорочення було суттєве зниження цін. Крім того, вагомим фактором впливу на динаміку міжнародної торгівлі була пандемія коронавірусної хвороби COVID-19, що суттєво загальмувала економічну активність.

Слід наголосити, що падіння рівня митних надходжень в Україні у 2019 – 2020 роках обумовлено не лише зниженням обсягів імпорту. Значну роль відіграли також внутрішні проблеми національної економіки та політична нестабільність, що залишило відбиток на стані наповнення державного бюджету, зокрема і у частині надходження митних платежів. До таких проблем слід віднести неефективні реформи в митній сфері, високий рівень корупції, невиваженість фіскальної та монетарної політики уряду тощо.

Детальнішого аналізу потребує надходження митних платежів до державного бюджету протягом останніх років (див. табл. 2.2) За даними моніторингу Рахункової палати України, у 2019 р. плановий показник доходів державного бюджету не виконано. Навіть, враховуючи зміни до бюджету, відповідно до яких було зменшено плановий показник доходів загального фонду на 20 млрд грн; попри те, що з початку року зросли обсяги платежів, що сплачені до державного бюджету і будуть нараховані в наступному звітному періоді на 30 млрд грн; попри додаткові надходження дивідендів на 8,5 млрд грн й коштів підприємств державного сектору економіки на 4 млрд грн, плановий показник доходів Державного бюджету України залишився не виконаним на 3,7% (38 млрд грн) [8].

Вже у 2020 році ситуація покращилась і плановий показник доходів ДБУ перевиконано на 0,8%. При цьому варто зауважити, що у 2020 році знову неодноразово вносились зміни до державного бюджету щодо коригування доходів в бік зменшення, у підсумку на 6,7% [9].

У 2019 році Державна митна служба не виконала планових показників доходів бюджету на 21,4 % [8]. Приблизно 25 – 30% усіх надходжень до ДБУ займає ПДВ з імпорту, тому динаміка його надходжень мають вагомий вплив на виконання дохідної частини бюджету. З табл. 2.2 видно, що у 2019 р. план надходжень ПДВ імпортованих товарів не виконано на 10,3%. Зауважимо, що у

2020 р. така тенденція збереглась й митні органи не виконали плановий показник по надходженню ПДВ на 9,8%.

Таблиця 2.2

**Виконання плану надходження митних платежів до ДБУ
за 2019 р. та 2020 р., млрд грн**

№ з/п	Показники	2019			2020		
		план	факт	відс. виконання	план	факт	відс. виконання
Всього доходів:		1036	998	96,3	1067	1076	100,8
1.	Податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів	323	290	89,7	304	274	90,2
2.	Акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	48	54	111,0	53	58	108,4
3.	Ввізне мито	30	30	98,9	28	30	106,9

Джерело: складено автором на основі [8; 9].

Експерти Рахункової палати України пояснюють невиконання плану ПДВ з імпортних товарів як скороченням імпорту, так і недоліками у макроекономічному прогнозуванні й плануванні доходів при складанні проекту державного бюджету. Зокрема, у 2019 р. при плануванні доходів державного бюджету ураховано середній офіційний курс 28,2 грн / дол. США у той час, коли фактичне значення було 25,85 грн / дол. США. У 2020 р. враховано середній обмінний курс 30,0 грн / дол. США при фактичному 26,96 грн за дол. США [8; 9].

Без сумнівів такий розрив вагомо вплинув на недоотримання імпортного ПДВ за цей період. Разом з цим, у 2020 році за аналогічних умов обсяг ввізного мита перевищив плановий показник на 1,9 млрд грн, або 6,9%. Акцизного податку з імпортних товарів також надійшло на 4,5 млрд грн, або 8,4%, більше

планового показника. Вищезазначене вказує на наявність й інших прорахунків при плануванні доходів від податків на імпорт.

Проведений аналіз свідчить про наявність фіскальних ризиків для держави в частині надходження митних платежів. В таких умовах зростає роль додаткових митних надходжень до бюджету, зокрема від коригування митної вартості товарів.

За звітними даними, з року у рік митні органи найбільші суми митних платежів донараховують внаслідок коригування митної вартості товарів. Для прикладу, у 2018 р. сума таких донарахувань сягала 114,0 млн грн або 23% всіх донарахувань [48]. Це свідчить, що надходження від коригування митної вартості є значним додатковим джерелом доходів державного бюджету, що проілюстровано на рис. 2.3.

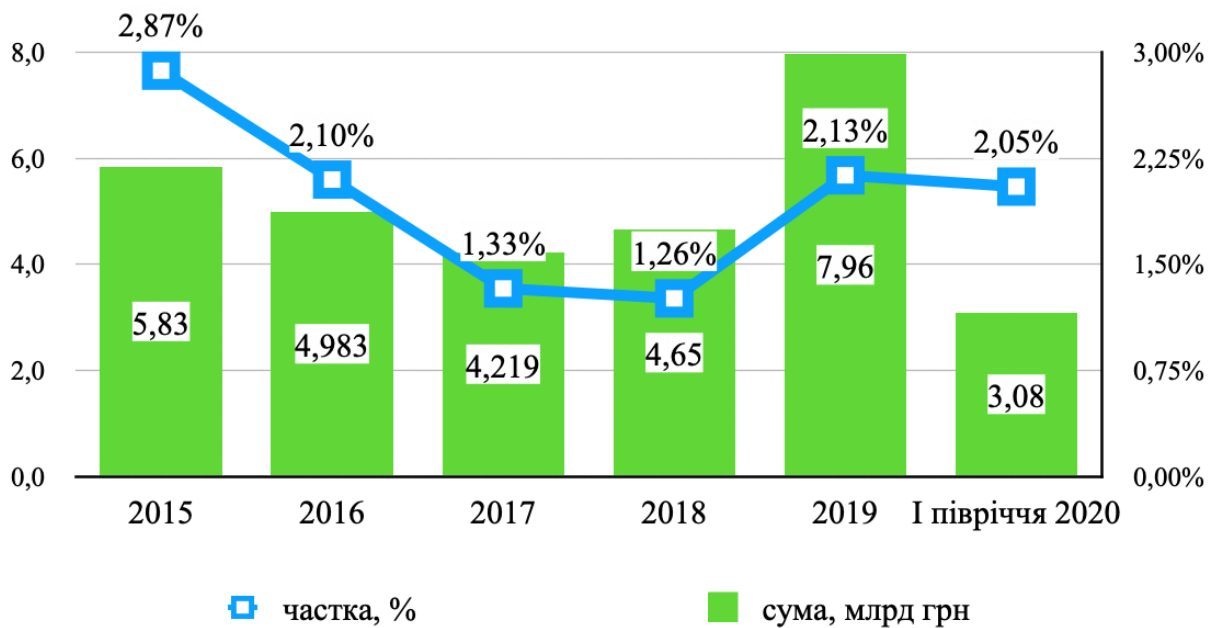


Рис. 2.3. Обсяг додаткових надходжень від коригування митної вартості товарів та їх питома вага у митних платежах, 2015 – I півріччя 2020 рр.

Джерело: побудовано автором на основі [12; 15; 48].

Питома вага додаткових надходжень від коригування митної вартості в обсязі митних платежів, що надійшли до ДБУ у 2019 році, становила 2,13 % у

той час як у 2018 р. – лише 1,26 %. В абсолютних сумах даний показник досяг 7,96 млн грн, що на 3,3 млн грн або на 70,8 % більше показника попереднього року.

Як бачимо з рисунку 2.2, частка донарахованих сум від коригування митної вартості у митних платежах з 2015 р. до 2018 р. зменшувалась. Причиною цьому було скорочення абсолютних сум надходжень від коригування митної вартості, динаміка яких була негативною протягом досліджуваного періоду.

Зауважимо, що, у випадку, коли митний орган прийняв рішення про коригування митної вартості товарів, декларант згідно з ст. 24 МКУ має право оскаржити його в суді [22]. Тому реальна сума надходжень від коригування митної вартості менша, ніж зображено на рис. 2.3.

За інформацією ДФС у 2018 р. на стан справляння донарахованих за рахунок коригування митної вартості митних платежів вплинули зміна структури імпорту, втрати внаслідок ситуації на Сході країни, заміна дорогих товарів їх дешевшими аналогами, а також зміна курсу валют, коливання цін на зовнішніх ринках, застосування економічної частини Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [48].

Основні товари, від коригування митної вартості яких до скарбниці держави надійшло найбільше додаткових митних платежів за період 2014 – 2018 років наведено у табл. 2.3.

Як видно з таблиці, ці групи товарів практично залишаються незмінними. У 2018 р. частка донарахованих платежів від коригування митної вартості для машин, устаткування та транспорту сягала 46,5 % усіх надходжень. Для групи продовольчих товарів разом із сільськогосподарською продукцією даний показник знижувався з 2014 р., сягнувши свого мінімуму у 2017 році, проте у 2018 р. знову зріс на 2,1 %. Значення показників для групи товарів продукції хімічної промисловості та паливо-енергетичних товарів у 2018 р. знизились.

Окрім коригування митної вартості митні органи здійснюють митний контроль правильності декларування країни походження та визначення коду товару, що також впливає на розмір митних платежів, які сплачує імпортер.

Проте, питома вага таких додаткових надходжень митних платежів є набагато нижчою, ніж надходження від коригування митної вартості.

Таблиця 2.3

Питома вага додаткових надходжень від коригування митної вартості в розрізі основних груп товарів за 2014 - 2018 рр., %

Групи товарів за УКТЗЕД	2014	2015	2016	2017	2018
Продовольчі товари та с/г продукція (1-24 групи)	29,5	25,4	18,5	17,1	19,2
Машини, устаткування та транспорт (84-90 групи)	16,1	21,9	23,5	34,7	46,5
Продукція хімічної промисловості, каучук (28-40 групи)	15,0	15,8	18,0	15,9	12,7
Паливо-енергетичні товари (27 група)	11,2	13,3	16,0	17,0	6,1
Текстиль, текстильні вироби, взуття (50-67 групи)	9,4	8,4	5,4	4,2	7,1
Мінеральні продукти (25- 26 групи)			7,0		
Метали та вироби з них (72- 83 групи)	6,7	5,2	4,4	3,5	3,0
Вироби з каміння, скла, кераміки (68- 70 групи)				2,1	

Джерело: складено автором на основі [48].

Підсумовуючи, зауважимо, що з одного боку на митні органи покладається обов'язок забезпечення повного і своєчасного надходження належних сум митних платежів до бюджету, а з іншого боку митна політика держави повинна сприяти захисту економічних інтересів національних виробників, що зокрема залежить і від ефективності митного контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

2.2. Проблеми організації контролю митної вартості товарів

Відповідно до Митного кодексу України «...контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється митним органом під час проведення митного контролю і митного оформлення шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості»[22].

Відповідно до МКУ, митний орган при здійсненні контролю митної вартості товарів зобов'язаний:

«...1) здійснювати контроль заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості, наявності в поданих зазначеними особами документах усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари;

2) надавати декларанту або уповноваженій ним особі письмову інформацію про причини, за яких заявлена ними митна вартість не може бути визнана;

3) надавати декларанту або уповноваженій ним особі письмову інформацію щодо порядку і методу визначення митної вартості, застосованих у разі коригування митної вартості, а також щодо підстав здійснення такого коригування;

4) випускати у вільний обіг товари, що декларуються: у разі визнання митним органом заявленої митної вартості товарів – за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю; у разі згоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням митного органу про коригування митної вартості товарів – за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю, визначеною митним органом; у разі незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням митного органу про коригування заявленої митної вартості товарів – за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю товарів та надання гарантій» [22].

При цьому для здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів митний орган має право: «1) упевнюватися в достовірності або точності будь-якої заяви, документа чи розрахунку, поданих для цілей визначення митної вартості; 2) ... письмово запитувати від декларанта або уповноваженої ним особи встановлені додаткові документи та відомості, якщо це необхідно для прийняття рішення про визнання заявленої митної вартості; 3)... здійснювати коригування заявленої митної вартості товарів; 4) проводити

в установленому порядку перевірки правильності визначення митної вартості товарів після їх випуску; 5) звертатися до органів доходів і зборів інших країн із запитом щодо надання відомостей, необхідних для підтвердження достовірності заявленої митної вартості; 6) застосовувати інші передбачені Митним кодексом України форми митного контролю» [22].

У результаті здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів митний орган або визнає заявлену декларантом митну вартість, або ж приймає письмове рішення про її коригування (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Алгоритм контролю правильності визначення митної вартості товарів [45].

Досліджуючи особливості контролю митної вартості товарів, слід відзначити, що часто рішення про необхідність надання додаткових документів для підтвердження митної вартості ухвалюється на основі спрацювання автоматизованої системи аналізу та управління ризиками (АСАУР) за кодами, наведеними в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Витяг з класифікатора митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками

Код митних формальностей	Назва
Перевірка документів та відомостей	
101-1	Витребування оригіналів документів, зазначених у митній декларації, або засвідчених в установленому порядку їх копій, якщо законодавством не передбачено подання оригіналів
102-1	Перевірка відповідності відомостей, які містяться в українській митній декларації, відомостям, що містяться у відповідному паперовому примірнику (електронній копії) митної декларації суміжної сторони (книжці МДП)
103-1	Перевірка поданих товаросупровідних та товаротранспортних документів (в тому числі наданих на вимогу митного органу) та/або відомостей про них на предмет розбіжностей у відомостях, що зазначені у цих документах, митній декларації чи документах, що її заміщують, їх електронних копіях, розміщених в ЄАІС Держмитслужби
105-2	Контроль правильності визначення митної вартості товарів
106-2	Витребування документів, які підтверджують митну вартість товарів

Джерело: складено автором на основі: [28].

Проте, судами зазначається, що спрацювання АСАУР не може бути підставою для коригування митної вартості, з огляду на наступні аргументи:

«...згідно роз'яснень, наданих Міністерством доходів і зборів України у листі від 07.05.2014 № 10441/7/99- 99-10-03-01-17, відомості з інформаційних баз даних Міністерства доходів і зборів України мають лише допоміжний інформаційний характер при прийнятті митницею відповідних рішень та з об'єктивних причин не можуть містити усієї інформації, що стосується суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, товарів і умов їх продажу, тому такі

дані не можуть мати більше значення, ніж надані декларантом первинні документи про товар» [42];

«...згідно з роз'ясненнями, наданими Мінфіном України 05.11.2015 № 31-11320-06-27/34103 «Щодо постанови КМУ від 16.09.2015 № 724 «Про використання у системі управління ризиками орієнтовних показників митної вартості товарів» вбачається, постанова запровадила використання орієнтовних показників митної вартості товарів виключно для аналізу ризиків в системі управління ризиками, яка використовується ДФС України. Невідповідність контрактної вартості імпортованих товарів орієнтовним показникам їх митної вартості не є підставою для коригування митної вартості товарів митницею» [41].

Отже, судова практика засвідчує, що відмінність розміру митної вартості товарів від тієї, що міститься у базі даних спеціалізованого комплексу ЄАІС «Цінова інформація» щодо ідентичних або подібних товарів, не є достатньою доказовою базою.

Непоодинокими є випадки, коли, при ухваленні рішення про коригування задекларованої величини митної вартості, митними органами для розрахунку замість основного застосовується резервний метод. Як правило, таке коригування призводить до суттєвого підвищення величини митної вартості, і, як наслідок, суми митних платежів. Така практика стає підставою звернень суб'єктів господарювання до суду з позовами про визнання протиправними та скасування рішення про коригування митної вартості товарів.

Сьогодні найчастіше серед звернень до суду з митних питань надходять справи щодо визначення, контролю та коригування митної вартості товарів. Особливо загострюється проблема неправомірного коригування митної вартості в умовах невиконання планових показників митних надходжень, коли митна служба вимушена шукати додаткові джерела збільшення митних платежів. Результати практики Верховного Суду підтверджують, що лєвова частка рішень про коригування митної вартості судом скасовуються через те, що представники митних органів не дотримуються вимог митного законодавства при ухваленні рішень про коригування [44].

Наприклад, за даними ДФС України «...з 11 по 29 січня 2019 року АСАУР спрацювала по 1230 деклараціям, з яких по профілю контролю митної вартості – 298. Додаткові надходження від коригування митної вартості склали 20,8 млн грн. За результатами проведених консультацій суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності самостійно скориговано митну вартість майже на 1,4 млн грн або 6,7 %» [31]. А решта суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності оскаржують рішення митних органів.

Варто зазначити, що у 2018 році 92,5% рішень у справах, пов'язаних з коригуванням митної вартості вирішувалися на користь суб'єкта господарювання [38].

На наше переконання, вищенаведене свідчить про існування недоліків у контролі митної вартості товарів, зловживання з боку працівників митних органів і прийняття ними необґрунтованих рішень щодо збільшення митної вартості товарів, що своєю чергою несе за собою корупційні ризики. Така ситуація є вкрай несприятливою для суб'єктів ЗЕД, які, захищаючи свої порушені права та інтереси, змушені звертатися до суду. Через посилення тиску на сумлінних імпортерів падає економічна активність, погіршується бізнес-клімат, що призводить до відтоку капіталу з країни. Тому необхідно удосконалювати роботу митних органів, у тому числі внаслідок підвищення ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, а також шляхом зміни орієнтирів у пошуку потенційних джерел митних платежів, спрямувавши його у сферу незаконного імпорту.

Водночас як зауважує Мінакова С. та Запорожець О. «...у митній практиці є випадки, коли митні органи правомірно приймають рішення щодо коригування митної вартості товарів унаслідок ненадання інформації зовнішньоторговельних та біржових організацій про вартість сировини, висновків про якісні та вартісні характеристики товару, підготовлених спеціалізованою експертною організацією, калькуляції фірми-виробника, які можуть витребуватися митницями як підтверджуючі документи. Такі випадки судом розглядаються як невиконання умов документального підтвердження і

достовірності інформації, на якій повинна ґрунтуватися митна вартість товару» [24].

До основних причин виникнення підстав для коригування митної вартості з боку митних органів доцільно віднести:

- відсутність належного документального підтвердження митної вартості або відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена чи підлягає сплаті за товар;

- неврахування у структурі митної вартості усіх її складових, зокрема транспортних витрат, витрат на страхування, винагород посередникам тощо;

- наявність розбіжностей у підтверджуючих документах щодо митної вартості товарів;

- вагома різниця між задекларованою митною вартістю та вартістю ідентичних або подібних товарів, що міститься в базі даних спеціалізованого комплексу ЄАІС «Цінова інформація».

При цьому Вищий адміністративний суд України висловив свою позицію щодо наявності таких розбіжностей: «...розбіжності, які не вплинули на показник митної вартості, не можуть бути підставою витребування додаткових документів; відсутність в інвойсі посилання на додаток до зовнішньоекономічного контракту не є розбіжністю; відсутність відомостей щодо ціни в одному товаросупровідному документі та наявність цих відомостей в іншому не вважаються розбіжністю; підписання інвойсу і зовнішньоекономічного контракту різними особами не є розбіжностями за умови наявності відповідних повноважень у осіб-підписантів» [25].

Водночас Вищий адміністративний суд України визначив, що «..обґрунтованими є сумніви органу доходів і зборів щодо митної вартості товарів, якщо:

- ✓ під час поставки на умовах EXW додатково не надано митниці відомостей про вартість навантаження товару, оскільки цей вид умов поставки передбачає самостійне вивезення покупцем товару зі складу продавця;

✓ вартість товару, згідно з умовами зовнішньоекономічного контракту, визначено залежно від іншого подібного товару того ж виду;

✓ умовами ЗЕД контракту передбачено узгодження продавцем цінової політики продавця та його клієнтської бази, що дійсно може свідчити про те, що особи є пов'язаними;

✓ підприємство декларує аналогічний товар за митною вартістю, суттєво нижчою у порівнянні з попередніми митними оформленнями; відсутність економічної доцільності (сутності) зовнішньоекономічних операцій для підприємства-посередника; дата рахунку фактури передує даті укладення зовнішньоекономічного контракту; зазначення умов поставки DAP (місце призначення в Україні) суперечить самій сутності прайс-листа як пропозицій необмеженому колу покупців» [25].

Одним із інструментів протидії заниженню митної вартості є практика запитів органів ДМС України до митних адміністрацій інших країн з метою перевірки автентичності документів, що подавались для підтвердження митної вартості. Проте, за результатами міжнародної митної співпраці з митними адміністраціями інших держав у цій сфері спостерігається низька ефективність таких запитів. Наприклад, за останніми оприлюдненими офіційними даними митних органів України (див. табл. 2.5), «...у 2020 році з метою підтвердження автентичності документів, поданих на митній території України при митному оформленні для підтвердження митної вартості товарів, підготовлено й направлено до митних адміністрацій іноземних держав 873 запити. За зазначений період загалом отримано та опрацьовано 466 відповідей від митних адміністрацій іноземних держав, з яких у 78 випадках автентичність документів не підтверджено» [14].

Ураховуючи те, що відповіді від іноземних митних адміністрацій приходять у поточному році й на ті запити, які були відправлені у попередні періоди, можна оцінити їх ефективність лише приблизно. Так, у 2017 році лише близько 8% запитів були вдалими і за їх результатами виявили, що, надані суб'єктом ЗЕД, документи були неавтентичні, у 2018 р. даний показник склав 26 %, у I півріччі 2019 р. – 25 %, а за результатами 2020 року – лише 10%.

Таблиця 2.5

Результати запитів Держимтслужби до митних органів іноземних країн, 2016 – 2020 рр.

Показник	2016	2017	2018	I півріччя 2019*	2020
Направлено запитів для підтвердження автентичності документів, з них:	848	1681	1350	385	873
отримано відповідей	899	631	839	388	466
не підтвердили автентичність документів	161	128	353	97	78
Ефективність запитів (кількість запитів, по яких автентичність документів не підтверджена, / загальна кількість запитів)	19%	8%	26%	25%	10%

Джерело: розраховано автором на основі [14; 48].

*За 2019 рік Державна митна служба оприлюднила звіт про результати роботи лише за I півріччя.

Наказом Державної митної служби України № 639 від 6 липня 2005 року затверджено Порядок направлення запитів Державної митної служби України до митних служб іноземних держав або їх інформування. Він застосовується при необхідності здійснення запитів до митних служб іноземних держав, зокрема у таких випадках: «...а) здійснення митним органом України провадження в справі про порушення митних правил, у ході якого з'ясовано, що потрібну інформацію можна отримати лише від митної служби іноземної держави; б) наявності в митного органу України обґрунтованої підозри в можливості вчинення порушення митних правил, яку можна підтвердити або спростувати лише шляхом отримання інформації від митної служби іноземної держави; в) потреби отримання, підтвердження або спростування з метою забезпечення дотримання митного законодавства України даних, зазначених у поданих митному органу України документах про товари (їх кількість, вартість, походження тощо), переміщувані через митний кордон України, для проведення

їх митного оформлення; г) наявності в митного органу України інформації про вчинення або підготовку суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності митного правопорушення за кордоном» [49].

Правовою підставою направлення запитів про надання взаємної адміністративної допомоги у митних справах до митних та інших уповноважених органів іноземних держав, а також основою співпраці з міжнародними організаціями з питань боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил є наявність відповідної угоди чи домовленостей з відповідною митною службою іноземної країни.

Попри це, існують вагомі проблеми з налагодженням співпраці у даній сфері. Зокрема, враховуючи те, що Китайська Народна Республіка є одним із найбільших торговельних партнерів України, митними органами України направляються запити до Китайської Народної Республіки на підставі Угоди між Урядом України і Урядом Китайської Народної Республіки про взаємодопомогу у митних справах від 22 грудня 1997 року. Однак, КНР в односторонньому порядку не виконує положень вищевказаної Угоди у частині надання взаємної адміністративної допомоги в проведенні перевірок законності зовнішньоекономічних операцій. Для прикладу, «...протягом 2013-2016 років від митних органів КНР не отримано жодної відповіді на понад 500 запитів про надання адміністративної допомоги у проведенні перевірок законності зовнішньоекономічних операцій та здійсненні проваджень у справах про порушення митних правил, направлених українською стороною у зазначений період. Таким чином, на сьогоднішній день перспектива отримання від митних органів КНР інформації та документів, що можуть бути використані митницями ДФС для викриття та фіксування митних правопорушень, є малоюмовірною» [36].

Таким чином, реалії засвідчують, що наявність відповідної міжнародної угоди, укладеної державами у митній сфері, не є гарантією безумовного виконання сторонами положень, регламентованих нею. Зокрема це відбувається при ініціюванні запитів до митних органів іноземних держав про надання

адміністративної допомоги у сфері протидії, виявлення та розслідування митних правопорушень.

За даними звіту Держмитслужби щодо результатів роботи за 2020 рік митні органи реалізували низку заходів, спрямованих на покращення контролю митної вартості. Так, митна служба постійно здійснює збір узагальнення та аналіз інформації щодо цін на світових товарних ринках на певні види товарів, що імпортуються на митну територію України, за такими напрямками:

1) вибіркового аналізу цін на окремі види товарів на світових товарних ринках, що імпортуються на митну територію України, з відкритих джерел (інтернет-ресурсів, публікацій);

2) узагальнення інформації щодо цін на певні види товарів з використанням періодичних видань (дайджест «Укрпромзовніш-експертиза»), доступу до цінової інформації, розміщеної на інтернет-ресурсах відповідно до меморандумів, укладених між митною службою та асоціаціями імпортерів та виробників; розміщення відповідної інформації щодо цін на окремі види товарів на FTP-сервері.

3) інформування митниць Держмитслужби, щодо цін на окремі види товарів.

Держмитслужбою забезпечено розроблення:

- наказу Держмитслужби від 30.12.2020 р. № 607 «Про затвердження форм звітності та Рекомендацій щодо їх заповнення за напрямом контролю митної вартості»;

- проєкт наказу Держмитслужби «Про затвердження методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб митних органів з аналізу виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон».

Митні органи брали участь у запровадженні системної взаємодії підрозділу цінової інформації Держмитслужби з профільними структурними підрозділами Міністерства фінансів і податкових органів. Так, листом Держмитслужби від 16.03.2020 № 08-1/15-02/5.1/2853 було погоджено проєкт

наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження порядку взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства» [14].

Висновки до розділу 2

Під час декларування імпортованих товарів, що переміщуються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності через митний кордон, існує ймовірність заниження їх митної вартості. Реалізація такого ризику, своєю чергою, сприятиме неповному та недостовірному нарахуванню митних платежів, що формують дохідну частину державного бюджету і становлять її вагомий частку (у 2020 році близько 33% усіх доходів Державного бюджету України). Таким чином, існує прямий наслідковий зв'язок між визначенням митної вартості та митними надходженнями до скарбниці держави. Цей взаємозв'язок на практиці може проявлятися як через коливання цін на світовому ринку, так і внаслідок ухилення від митного оподаткування шляхом заниження митної вартості імпортованих товарів.

Надходження від коригування митної вартості є значним додатковим джерелом доходів державного бюджету. Найбільшу частку всіх донарахованих митних платежів займають платежі донараховані внаслідок коригування митної вартості товарів.

Контроль за митною вартістю товарів є важливою сферою діяльності митних органів з огляду на те, що з одного боку на митні органи покладається обов'язок забезпечення повного і своєчасного надходження належних сум митних платежів до бюджету, а з іншого боку митна політика держави повинна сприяти захисту економічних інтересів національних виробників, що зокрема залежить і від ефективності митного контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

Сьогодні найчастіше серед звернень до суду з митних питань надходять справи щодо визначення, контролю та коригування митної вартості товарів. Результати практики Верховного Суду підтверджують, що лєвова частка рішень митних органів про коригування митної вартості (у сторону збільшення) судом скасовуються через те, що представники митних органів не дотримуються вимог митного законодавства при ухваленні рішень про коригування. Це свідчить як і про недосконалість митного законодавства, так і про проблеми щодо компетентності працівників митних органів й зловживання ними своїми повноваженнями.

Вагомою проблемою у контролі митної вартості товарів є неефективність міжнародної співпраці. Реалії засвідчують, що наявність відповідної міжнародної угоди, укладеної державами у митній сфері, не є гарантією безумовного виконання сторонами положень, регламентованих нею. Зокрема, це відбувається при поданні запитів митних органів України до митних органів іноземних держав щодо контролю митної вартості товарів. Ефективність такого інструменту можна оцінити лише приблизно, оскільки відповіді від іноземних митних адміністрацій приходять у поточному році й на ті запити, які були відправлені у попередні періоди. Так, у 2017 році лише близько 8% запитів були вдалимi і за їх результатами виявили, що, надані суб'єктом ЗЕД, документи були неаавтентичні, у 2018 р. даний показник склав 26 %, у I півріччі 2019 р. – 25 %, а за результатами 2020 року – лише 10%.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

3.1. Досвід організації контролю митної вартості товарів в країнах ЄС

Питання визначення, коригування й контролю митної вартості товарів у ЄС регламентуються Митним кодексом (Регламент 952/2013) та Керівництвом з визначення митної вартості. Законодавство ЄС у сфері митної вартості ґрунтується на статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі.

Статтею 70 МК ЄС визначено, що «...головною основою митної вартості товарів є вартість операції, тобто ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари в разі продажу для вивозу на митну територію Союзу та за потреби скоригована. Ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті, є сукупною сумою, що її сплатив або повинен сплатити покупець продавцю чи покупець третій особі на користь продавця за ввізні товари, та включає всі платежі, що здійснені або повинні бути здійснені як умова продажу ввізних товарів» [60].

При визначенні митної вартості товарів застосовується основний метод, за яким митна вартість визначається на основі вартості операції. Згідно зі ст. 70 – 72 ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті за імпортовані товари, необхідно відкоригувати, додаючи чи віднімаючи окремі елементи вартості, наведені у табл. 3.1.

Якщо митну вартість товарів неможливо визначити за основним методом, вона повинна визначатись шляхом послідовного застосування наступних дозволених методів, що дозволяє визначити митну вартість товарів. Відповідно до МК ЄС митною вартістю може виступати:

- (a) вартість ідентичних товарів;
- (b) вартість подібних товарів;

Таблиця 3.1

Коригування митної вартості товарів у ЄС

Елементи митної вартості товарів, які додаються до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за імпортовані товари:	
(a)	Витрати, які понесені покупцем, але вони не включені до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари: (i) суми комісійної та брокерської винагороди, крім комісійної винагороди за купівлю; (ii) вартість тари, що для митних цілей вважається одним цілим із відповідними товарами; (iii) вартість пакування, що включає витрати на оплату праці і вартість матеріалів;
(b)	відповідно розподілену вартість зазначених нижче товарів і послуг, якщо покупець прямо чи опосередковано постачає їх безоплатно або за зниженою ціною для використання у зв'язку з виробництвом і продажем ввізних товарів для вивозу, якщо таку вартість не включено до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті: (i) матеріали, комплектуючі, запасні частини і подібне, що входять до складу ввізних товарів; (ii) інструменти, штампи, шаблони і подібне, що використовуються під час вироблення ввізних товарів; (iii) матеріали, що споживаються під час вироблення ввізних товарів; (iv) інженерні роботи, розробки, художні роботи, проектні роботи, плани і креслення, виконані не в Союзі та необхідні для вироблення ввізних товарів;
(c)	пов'язані з оцінюваними товарами роялті та ліцензійні платежі, що їх покупець повинен сплатити прямо чи опосередковано як умова продажу оцінюваних товарів, якщо такі роялті та платежі не включено до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті;
(d)	вартість будь-якої частини доходу від будь-якого наступного перепродажу ввізних товарів, розпорядження ними або їх використання, що її прямо чи опосередковано отримує продавець;
(e)	зазначені нижче витрати до пункту переміщення товарів на митну територію Союзу: (i) вартість перевезення і страхування ввізних товарів; (ii) пов'язані з перевезенням ввізних товарів витрати на навантажування й оброблення вантажу.
Елементи ціни, що не підлягають включенню до митної вартості	
(a)	вартість перевезення ввізних товарів після їх прибуття на митну територію Союзу;
(b)	витрати на будівництво, зведення, монтаж, обслуговування або технічну допомогу, здійснені після прибуття на митну територію Союзу ввізних товарів, таких як промислові установки, машини чи обладнання;
(c)	нараховані відсотки за договором про фінансування, що його уклав покупець і що стосується купівлі ввізних товарів, незалежно від того, чи фінансування надав продавець або інша особа, за умови що договір про фінансування укладено письмово та, якщо необхідно, покупець може довести, що виконано такі умови: (i) такі товари фактично продано за ціною, що її заявлено як ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті; (ii) заявлена відсоткова ставка не перевищує рівня, що існує для таких транзакцій на момент надання фінансування в країні, де його надано;
(d)	плата за право відтворювати ввізні товари в Союзі;
(e)	комісійні винагороди за купівлю;
(f)	ввізні мита або інші збори, що підлягають сплаті в Союзі на підставі ввозу або продажу товарів;
(g)	платежі, що їх здійснив покупець за право продажу або перепродажу ввізних товарів, якщо такі платежі не є умовою продажу товарів для вивозу до Союзу.

Джерело: складено автором на основі [60].

(с) вартість, що ґрунтується на ціні за одиницю, за якою товари, що імпортуються, або ідентичні чи подібні товари продаються на митній території ЄС в найбільшій сукупній кількості особам, не пов'язаним із продавцями; або

(d) розрахункова вартість, що включає:

(i) вартість матеріалів, виготовлення або перероблення, що застосовуються у виробництві товарів, що імпортуються;

(ii) суми прибутку та загальних витрат, що дорівнює ціні договору купівлі-продажу товарів того самого класу або виду, що й оцінювані товари;

(iii) вартості інших елементів.

В Європейському Союзі з 2016 року суб'єкти господарювання можуть визначати елементи митної вартості, які не піддаються кількісному виміру під час імпорту, на основі відповідних та специфічних критеріїв [60]. Щоб подати запит на таке спрощення, імпортер повинен подати заявку на отримання дозволу через центральну Систему прийняття митних рішень (Customs Decision System – CDS), онлайн-портал ЄС для всіх заяв на прийняття митних рішень або дозволів. Після розгляду митна служба надає дозвіл або відхиляє звернення щодо використання спеціальних умов для визначення митної вартості. У такому випадку, значення митної вартості, отримане шляхом застосування узгодженої методології та елементів, вважається остаточним.

Вперше ця можливість була введена в митні положення ЄС у 1997 році [60]. Однак такий дозвіл мав певні обмеження, пов'язані із вартістю угоди, і не включав ціну, фактично сплачену або належну до сплати за імпортні товари. Він також був обмежений з точки зору його територіальної дії, оскільки був чинним лише в державі-члені, де його було видано.

Митний кодекс ЄС значно збільшив переваги, які пропонуються суб'єктам господарювання, як шляхом розширення переліку спрощень до ціни, що фактично сплачується або підлягає сплаті, так і шляхом розширення його застосування на всій митній території ЄС. Положення закладено в правових актах ЄС [53; 54; 60].

Розглянемо детальніше суть таких спрощень.

Що стосується спрощення декларування, то традиційно імпортери, які не можуть визначити певний елемент митної вартості під час імпорту, застосовують спрощену декларацію, в якій допускається відсутність окремих необхідних відомостей. Регулярне використання такого спрощення передбачає попередньо отримання дозволу на нього, і, як правило, наявність гарантії до подання додаткової декларації із зазначенням відсутніх даних [60].

Зауважимо, що спрощена декларація ЄС відображає положення статті 13 Угоди СОТ про оцінку товарів в митних цілях. Якщо дані для остаточного визначення митної вартості імпортованих товарів відсутні на момент декларування товарів на митниці, товари можуть бути випущені у вільний обіг за умови наявності гарантії, яка покриває суму митних платежів, що підлягають сплаті. Строк подання митним органам відсутніх відомостей не може перевищувати двох років з дня випуску товарів [60].

Хоча дана процедура є прийнятною, проте, якщо декларант стикається із затримками у визначенні усіх елементів митної вартості, її адміністрування може бути обтяжливим і спричинити додаткові адміністративні витрати.

Тому у ЄС запроваджено додаткове спрощення, яке дозволяє митним органам надавати суб'єктам господарювання можливість оцінки окремих елементів митної вартості, що залишились невідомими на момент імпорту. Відповідно, стаття 73 МК ЄС передбачає, що митні органи за заявою можуть надавати дозвіл на визначення сум, що становлять частину ціни товарів, що фактично сплачені або підлягають сплаті за імпортовані товари, а також щодо збільшення чи зменшення ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті, які не мають кількісної оцінки, на дату прийняття митної декларації й «визначається на основі конкретних критеріїв».

На відміну від спрощеної декларації, розрахункові суми зберігаються як частина митної декларації і не потребують включення в додаткову декларацію. Тоді значення, отримане шляхом застосування спрощення, вважається остаточним.

Наприклад, це застосовуватиметься у випадках, коли точна сума ліцензійних зборів, які підлягають включенню до митної вартості ліцензованих

продуктів, невідома під час імпорту, оскільки платежі за ліцензію виражаються у відсотках від загального обсягу продажів ліцензійної продукції товарів в ЄС протягом зазначеного періоду. Іншим прикладом може слугувати ситуація, коли включення положень про можливий перегляд ціни до договору купівлі-продажу відкладає остаточне визначення митної вартості товарів.

Стаття 71 МК ЄС описує дві категорії умов, яким економічний оператор повинен відповідати, щоб отримати дозвіл використовувати це додаткове спрощення.

Перша категорія стосується товарів, митна вартість яких оцінюються, і полягає в наступному:

- Використання спрощеної декларації вимагало б непропорційні адміністративні витрати. Тобто, надання дозволу на спрощення нівелюватиме витрати, пов'язані із подвійною кількістю декларацій при звичайному порядку декларування.

- Отримана митна вартість не буде суттєво відрізнятися від тієї, що була б визначена за умови відсутності дозволу на спрощення. Відповідність цій умові можна перевірити на підставі комерційних документів, що стосуються запланованого імпорту (наприклад, контракти купівлі-продажу, ліцензійні угоди, поліси страхування). Відповідність також може бути перевірена на основі, наприклад, даних щодо вартості транзакцій для ідентичних або подібних товарів.

Друга категорія умов стосується заявника. Дозвіл на спрощення може бути надано за умови, що заявник:

- Не вчиняв серйозних порушень або неодноразових порушень митного законодавства та правил оподаткування та не мав зафіксованих тяжких кримінальних правопорушень, пов'язаних з його господарською діяльністю;

- Застосовує систему бухгалтерського обліку, яка відповідає загальноприйнятим принципам бухобліку, що прийнята в державі-члені, де ведеться звітність, що зробить можливим проведення митного аудиту;

- Суб'єкт господарювання відповідає типу та розміру бізнесу, щоб забезпечити управління потоком товарів, і має внутрішні органи контролю, здатні виявляти незаконні або нерегулярні операції.

Слід підкреслити, що в ЄС суб'єкти господарювання повинні виконувати ці самі умови (серед інших), щоб мати статус уповноваженого економічного оператора для митних спрощень [60]. Таким чином, дані умови не потребують повторної перевірки, якщо уповноважений економічний оператор подає заявку на спрощення митної оцінки. Проте, інші суб'єкти господарювання підлягають перевірці з боку митних органів щодо дотримання необхідних умов.

Заявник повинен надати всю інформацію, яку вимагають компетентні митні органи, щоб вони могли прийняти рішення. Митне законодавство ЄС встановлює для цього загальні вимоги до даних, включаючи запропоновану формулу для розрахунку відповідного елемента вартості, невідомого на момент імпорту, на основі конкретних критеріїв [60].

За загальним правилом: «Крім випадків, коли дія рішення обмежується однією чи кількома державами-членами, рішення, що стосуються застосування митного законодавства, є чинними на всій митній території Союзу» [60]. Виняткове обмеження географічної дії спрощення має розглядатися митними органами в кожному окремому випадку, беручи до уваги індивідуальний набір фактів, на яких ґрунтується заява, та специфічний елемент вартості, для якого запитується дозвіл.

Наприклад, якщо дозвіл стосується визначення суми транспортних витрат з третьої країни до певного пункту в'їзду на митну територію Європейського Союзу, зрозуміло, що надане спрощення в принципі дійсне лише для відповідних держав-членів, і лише для вантажів, призначених для цього пункту. Якщо дозвіл стосується елементів вартості, таких як розподіл допомоги, визначення якої не залежить від географічного/національного розмежування, тоді застосовується загальне правило чинності всіх рішень у ЄС.

Митні органи зобов'язані контролювати дотримання вимог та виконання зобов'язань суб'єктами господарювання, тому спрощення митної оцінки підлягають моніторингу. Якщо суб'єкт, що отримав спрощення, не

дотримується зобов'язань або коли спрощення було надано на підставі неправильної чи неповної інформації, може виникнути необхідність призупинити або анулювати дозвіл. Це також може призвести до внесення змін до відповідних митних декларацій.

З метою підтримки та полегшення процесу прийняття рішень щодо застосування митного законодавства створена центральна Система прийняття митних рішень [54]. Це IT-платформа, що використовується для всіх додатків і рішень, які можуть бути чинними у більш ніж одній державі-члені, а також для будь-якої наступної події, яка може вплинути на початкову заявку або рішення. CDS охоплює дозвіл на спрощення митної оцінки, і оператори повинні мати доступ до неї, щоб подати свої запити.

Підсумовуючи, зауважимо, що в Україні процес визначення митної вартості, зокрема і методи її визначення, близькі або ідентичні як, і в ЄС. Проте, у Митному кодексі України основні положення, що стосуються визначення та контролю митної вартості, ширше висвітлені, ніж у Митному кодексі ЄС. Це пояснюється особливостями законодавства ЄС, де у МК визначаються лише основні положення, а детально положення розкриваються у підзаконних актах.

Варто зазначити також, що сучасна митна практика ЄС характеризується значними спрощеннями митних процедур та митного контролю, зокрема й щодо митної вартості товарів. Натомість, в Україні існують значні проблеми із забезпеченням ефективності контролю митної вартості, зокрема й через відсутність спрощених процедур, внаслідок недосконалості інформаційного забезпечення митних органів, недоліків митного законодавства тощо. Тому досвід країн Європейського Союзу у цій сфері корисний для України, проте, ефективно застосувати у національній митній практиці його вдасться лише за умови системних змін та позитивних зрушень у реформуванні митної системи.

3.2. Шляхи підвищення ефективності контролю митної вартості в Україні

Одними із головних принципів роботи митних органів мають бути однакові для всіх, прозорі та прості правила, які є зрозумілими для учасників митних відносин. Тому для модернізації та покращення діяльності Державної митної служби України та ефективності митної системи загалом необхідно враховувати міжнародні тенденції розвитку митної справи.

Важливим кроком у розвитку контролю митної вартості в Україні було підписання наказу ДМСУ «Про затвердження положення про єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби України» у 2010 році, що стало початком електронної автоматизації митних процесів. Це дало можливість спростити митні формальності та запустити онлайн портал державних митних послуг.

Сьогодні для митної служби актуальними є питання підвищення якості надання послуг та обробки інформації, забезпечення митною інфраструктурою, розвитку системи інформаційного забезпечення, що має на меті швидкий обмін інформацією як між митними органами всередині країни, так і з митними адміністраціями сусідніх держав. Модернізація та діджиталізація митних процесів займає чільне місце у питанні удосконалення та підвищення ефективності контролю митної вартості, оскільки автоматизація митних процедур та електронний обмін даними сьогодні є найбільш важливою сферою реформування митної справи як в Україні, так і в розвинутих країнах.

У 2018 році Державна фіскальна служба України презентувала концепцію «Смарт»-митниці, яка «...використовуватиме інтелектуальну систему ризиків, єдиний портал надання дозвільних документів (надаватиметься 31 дозвільний документ), електронне декларування, здійснюватиме управління та контроль над всіма ланцюгами поставок, постмитний контроль та постаудит, застосовуватиме високотехнологічні технічні засоби митного контролю» [34] (див. рис. 3.1).



Рис. 3.1. Основні положення концепту «сма́рт»-митниці.

Одним із важливих досягнень на шляху до удосконалення контролю митної вартості стало реалізація проєкту «Єдиного вікна для міжнародної торгівлі». Впровадження «єдиного вікна» у діяльність митних та контролюючих органів розпочалося у 2016 році шляхом реалізації постанови КМУ «Деякі питання реалізації принципу «єдиного вікна» під час здійснення митного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів державного контролю» № 364 від 25.05.2016 р.

Основною перевагою механізму «Єдиного вікна» є можливість спрощення ведення зовнішньоекономічної діяльності шляхом переведення взаємодії суб'єктів господарювання з митними й контролюючими органами в електронний формат. За період 2016 – 2020 рр. було розроблено та впроваджено державний інформаційний веб-портал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі».

У 2018 р. внаслідок прийняття Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при

переміщенні товарів через митний кордон України» № 2530-V від 06.09.2018 р. було скорочено перелік видів контролю, що проводились державними органами під час переміщення товарів через митний кордон, та заборонено вимагати у суб'єктів господарювання подання документів у паперовій формі.

За даними Міністерства фінансів України «...з початку 2020 року заходи офіційного контролю із застосуванням веб-порталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» проведено у 100% випадках митного оформлення товарів у режим імпорту. Таким чином, механізм «Єдиного вікна» дозволяє забезпечити:

- 1) якісний контроль за виконанням підприємствами вимог законодавства;
- 2) оперативний обмін інформацією між митницею, підприємствами та державними органами;
- 3) протидію корупції – мінімізація offline-комунікацій під час здійснення контрольних процедур;
- 4) спрощення здійснення зовнішньоекономічної діяльності» [43].

Вдосконалення «Єдиного вікна» сприятиме покращенню умов ведення зовнішньої торгівлі, зменшенню часових та фінансових витрат на реалізацію експортно-імпортних операцій, а також удосконаленню інвестиційного клімату України.

Вищенаведені зміни у митній сфері в Україні загалом позитивно вплинули на ведення міжнародної торгівлі. Проте, відповідно до результатів досліджень, проведених Інститутом економічних досліджень та політичних консультацій, у 2021 р. «... тривалість митного оформлення на різних митницях в середньому становить 10 год. Середня тривалість майже не змінилася у порівнянні з 2020 роком, коли становила 10,4 год. При цьому для підприємств-експортерів митне оформлення в середньому є у два рази швидшим, ніж для підприємств-імпортерів – 6,2 год проти 12,5 год....Вартість митного оформлення імпорту продовжує зростати, а темпи її зростання істотно пришвидшились. Зменшення тривалості митного оформлення припинилося» [40].

Показово, що на думку опитаних респондентів, «...Недосконале митне законодавство та свідоме завищення митної вартості товарів посідають чільні місця у рейтингу проблем у роботі митниць. Рекордно велика частка опитаних –

40,1% – назвала свідоме завищення митної вартості товарів проблемою. Це більше, ніж протягом усіх попередніх хвиль опитування, коли ця частка не перевищувала 28% опитаних» [40].

Неузгодженість у визначенні митної вартості є приводом для конфліктів між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і митними органами, що спричиняють затримки митного оформлення, судові розгляди, створюють напругу у відносинах між бізнесом та митними органами.

Одним із шляхів розв'язання цієї проблеми може бути перенесення акцентів контролю митної вартості з етапу, коли товари перебувають під митним контролем, на етап випуску товарів у вільний обіг.

Краща світова практика свідчить, що для спрощення митних процедур та об'єктивності визначення митної вартості товарів використовується така форма митного контролю як митний постаудит. Він був започаткований Конвенцією про гармонізацію та спрощення митних процедур (Кіото, 1973 рік), і сьогодні ця форма контролю є основною в ЄС. Для України норми даної Конвенції набрали чинності та стали обов'язковими з 15 вересня 2011 року.

МК ЄС регламентує, що «...митні органи можуть після випуску товарів перевіряти будь-які дані, які мають відношення до товарів, що були переміщені через митний кордон» [60].

Всесвітня Митна Організація наголошує на використанні митного постаудиту для скорочення часу митного оформлення та зменшення бюрократичних процедур та корупційних ризиків при виконанні митних формальностей. У 2012 р. ВМО було розроблено Методичні рекомендації з митного постаудиту (Guidelines for Post-clearance audit) [58].

До можливих переваг від впровадження митного постаудиту відносимо:

- скорочення часових витрат на проведення контролю митної вартості на момент заявлення товарів до митного оформлення;
- стимулювання митних органів до об'єктивного та аргументованого доведення своєї позиції при реалізації контролю митною вартості, що відповідає принципу презумпції невинуватості декларанта;
- дотримання міжнародних та національних вимог щодо реалізації

декларантом права аргументованого підтвердження задекларованої митної вартості;

- відведення більше часу митним органом для перевірки правильності заявленої митної вартості;
- удосконалення процедури донарахування зобов'язань за результатами коригування митної вартості.

Крім того, для розв'язання проблеми безпідставного витребування митними органами документів від суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності необхідно:

- скоротити перелік підстав для витребування митними органами додаткових документів;
- посилити відповідальність посадових осіб митних органів за неправомірні дії чи перевищення повноважень щодо прийняття необгрунтованих рішень про коригування митної вартості;
- максимально перевести комунікування між представниками бізнесу та митними органами в електронний формат.

Підсумовуючи, виділимо першочергові заходи щодо підвищення ефективності контролю митної вартості. Передусім, зазначимо, що зміни та доповнення до митного законодавства України мають відбуватися в контексті чіткого визначення понять, пов'язаних з митною вартістю.

Серед них слід виділити наступні:

1. Удосконалити положення, зокрема, що стосуються визначення митної вартості товарів для інших митних режимів, ніж ті, що передбачають сплату митних платежів. Важливо зазначити, що митна вартість має розраховуватися лише для товарів, що оподатковуються, оскільки немає підстав для визначення та, відповідно, контролю митної вартості транзитних товарів (у тому числі внутрішнього виробництва) та експортних товарів, щодо яких не встановлено вивізні мито чи відповідні обмеження.

2. Необхідно розробити однозначні, прості та прозорі механізми (включаючи схеми, процедури, інструкції), а також єдиний підхід до визначення митної вартості, процедури оцінки та контролю за нею (єдиний підхід для

бізнесу та митниці). Для цього слід залучити бізнес до обговорення, громадських консультацій тощо, щоб забезпечити прозорість та визначити чіткі критерії.

3. Чітко регламентувати права, обов'язки та повноваження митних органів та суб'єктів господарювання. Зокрема, для бізнесу: визначення, декларування, підтвердження митної вартості тощо, а для митного органу: контроль достовірності вартості, прийняття рішення про прийняття чи необхідність виправлення, повноваження щодо перевірки інформації та документів, право сумніву та обов'язок обґрунтовувати та довести об'єктивність таких сумнівів, а також необхідність виправлення чи перевірки в окремих випадках, коли митна вартість визначається митницею.

4. Заходи щодо реалізації безспірного права (яке тепер визначено як обмежене) випускати товари у вільний обіг у разі доведених сумнівів митниці чи необхідності визначення митної вартості, зокрема визначення гарантії митних платежів, які можуть бути затверджені не лише митними органами.

5. Митний орган має визначити мінімально необхідний пакет підтверджуючих документів (однаковий для всіх суб'єктів господарювання, без надання преференцій) та визначити вичерпний перелік підстав і випадків можливих сумнівів митних органів щодо достовірності заявленої митної вартості (або її складових).

6. Для суб'єктів господарювання має бути забезпечений спеціальний доступ до інформації, доступної або отриманої митницею щодо товарних ринків, цінових тенденцій, знеособленої інформації про ціни в митній базі на конкретні товари, включаючи рішення про митну оцінку, джерела інформації про ціни.

7. Митним органом має бути визначений механізм, який дозволить суб'єктам господарювання коригувати митну вартість за власним рішенням у певних випадках (допущення помилки чи зміни умов договору щодо товарів тощо).

8. Митний кодекс має містити обов'язкове правило щодо пріоритетного застосування прямих норм міжнародного права у разі виникнення суперечливих ситуацій.

Отже, одним із реальних викликів для реформування митної системи України є створення нової системи контролю митної вартості з усуненням недоліків її функціонування та підвищення ефективності з урахуванням європейського та світового досвіду.

Висновки до розділу 3

Прогресивний європейський досвід контролю митної вартості товарів вказує на необхідність акцентування уваги у практичній діяльності митних органів на процедурах попереднього інформування про товари, які ввозяться на територію країни. Такі процедури дозволяють здійснювати перевірку попередньої інформації з використанням системи управління ризиками до моменту ввезення товарів на митну територію держави та завчасно передбачити порядок митного контролю щодо конкретних товарних партій. Вказані підходи використовуються в практичній діяльності країн Європейського Союзу.

В Україні процес визначення митної вартості, зокрема і методи її визначення, близькі або ідентичні як, і в ЄС. Проте, сучасна митна практика ЄС характеризується значними спрощеннями митних процедур та митного контролю, зокрема й щодо митної вартості товарів. Натомість в Україні існують значні проблеми із забезпеченням ефективності контролю митної вартості, зокрема й через відсутність спрощених процедур, внаслідок недосконалості інформаційного забезпечення митних органів, недоліків митного законодавства тощо. Тому досвід країн Європейського Союзу у цій сфері корисний для України, проте, ефективно застосувати у національній митній практиці його вдасться лише за умови системних змін та позитивних зрушень у реформуванні митної системи.

ВИСНОВКИ

В результаті дослідження теоретичних та практичних аспектів організації контролю митної вартості можемо зробити наступні висновки:

1. Ключовою категорією, яка використовується не лише в цілях митного оподаткування, а й у системі митного контролю та митного оформлення виступає митна вартість товарів. Це обумовлено роллю, яку відіграє дана категорія, у митно-тарифному регулюванні зовнішньоекономічної діяльності. Функціональне призначення митної вартості товарів полягає в тому, що остання виступає основою для розрахунку більшості митних платежів. Отже, митна вартість товарів є ціною товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена згідно з Митним кодексом України. Крім цього, митна вартість є основою ведення митної статистики, розрахунків у разі застосування штрафних та інших санкцій й стягнень, установлених національним законодавством.

Як засвідчило проведене дослідження, митна вартість є багатограним поняттям, що має потужне функціональне навантаження і проявляється в дії через виконання своїх функцій. У науковій літературі є різні підходи щодо виділення функцій митної вартості. Зокрема, до функцій митної вартості, окрім фіскальної, відносять наступні: функцію патерналістського впливу на зовнішньоекономічні торговельні відносини, іміджеву, безпекову, валютаивну (оцінкова), правоохоронну, статистичну тощо.

2. У світовій митній практиці однією із найскладніших процедур є визначення вартості товару, що підлягає митному оподаткуванню, оскільки існують розбіжності інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів в процесі визначення митної вартості як бази оподаткування імпорту. Проблема стосується не лише методологічного аспекту визначення митної вартості, а й прав, обов'язків й відповідальності сторін при її встановленні. Окрім того, розвиток міжнародної торгівлі сприяв уніфікації правових норм, які регулюють інститут митної вартості.

Нині на міжнародному рівні питання, які стосуються визначення, контролю та коригування митної вартості, регулюються виключно

нормативними актами Всесвітньої Митної Організації та СОТ. Методика визначення митної вартості в Україні регламентується Митним кодексом України з урахуванням принципів та положень статті VII ГАТТ та Угоди про застосування статті VII ГАТТ 1994 року.

3. Під час декларування імпортованих товарів, що переміщуються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності через митний кордон, існує ймовірність заниження їх митної вартості. Реалізація такого ризику, своєю чергою, сприятиме неповному та недостовірному нарахуванню митних платежів, що формують дохідну частину державного бюджету і становлять її вагомий частку (у 2020 році близько 33% усіх доходів Державного бюджету України). Таким чином, існує прямий наслідковий зв'язок між визначенням митної вартості та митними надходженнями до скарбниці держави. Цей взаємозв'язок на практиці може проявлятися як через коливання цін на світовому ринку, так і внаслідок ухилення від митного оподаткування шляхом заниження митної вартості імпортованих товарів.

Надходження від коригування митної вартості є значним додатковим джерелом доходів державного бюджету. Найбільшу частку всіх донарахованих митних платежів займають платежі донараховані внаслідок коригування митної вартості товарів.

4. Контроль за митною вартістю товарів є важливою сферою діяльності митних органів з огляду на те, що з одного боку на митні органи покладається обов'язок забезпечення повного і своєчасного надходження належних сум митних платежів до бюджету, а з іншого боку митна політика держави повинна сприяти захисту економічних інтересів національних виробників, що зокрема залежить і від ефективності митного контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

Сьогодні найчастіше серед звернень до суду з митних питань надходять справи щодо визначення, контролю та коригування митної вартості товарів. Результати практики Верховного Суду підтверджують, що лівий частка рішень митних органів про коригування митної вартості (у сторону збільшення) судом скасовуються через те, що представники митних органів не дотримуються

вимог митного законодавства при ухваленні рішень про коригування. Це свідчить як і про недосконалість митного законодавства, так і про проблеми щодо компетентності працівників митних органів й зловживання ними своїми повноваженнями.

Вагомою проблемою у контролі митної вартості товарів є неефективність міжнародної співпраці. Реалії засвідчують, що наявність відповідної міжнародної угоди, укладеної державами у митній сфері, не є гарантією безумовного виконання сторонами положень, регламентованих нею. Зокрема, це відбувається при поданні запитів митних органів України до митних органів іноземних держав щодо контролю митної вартості товарів. Ефективність такого інструменту можна оцінити лише приблизно, оскільки відповіді від іноземних митних адміністрацій приходять у поточному році й на ті запити, які були відправлені у попередні періоди. Так, у 2017 році лише близько 8% запитів були вдалими і за їх результатами виявили, що, надані суб'єктом ЗЕД, документи були неаавтентичні, у 2018 р. даний показник склав 26 %, у I півріччі 2019 р. – 25 %, а за результатами 2020 року – лише 10%.

5. Прогресивний європейський досвід контролю митної вартості товарів вказує на необхідність акцентування уваги у практичній діяльності митних органів на процедурах попереднього інформування про товари, які ввозяться на територію країни. Такі процедури дозволяють здійснювати перевірку попередньої інформації з використанням системи управління ризиками до моменту ввезення товарів на митну територію держави та завчасно передбачити порядок митного контролю щодо конкретних товарних партій. Вказані підходи використовуються в практичній діяльності країн Європейського Союзу.

В Україні процес визначення митної вартості, зокрема і методи її визначення, близькі або ідентичні як, і в ЄС. Проте, сучасна митна практика ЄС характеризується значними спрощеннями митних процедур та митного контролю, зокрема й щодо митної вартості товарів. Натомість, в Україні існують значні проблеми із забезпеченням ефективності контролю митної вартості, зокрема й через відсутність спрощених процедур, внаслідок недосконалості інформаційного забезпечення митних органів, недоліків митного законодавства

тощо. Тому досвід країн Європейського Союзу у цій сфері корисний для України, проте, ефективно застосувати у національній митній практиці його вдасться лише за умови системних змін та позитивних зрушень у реформуванні митної системи.

6. Серед основних напрямів підвищення ефективності контролю митної вартості слід виділити наступні:

- удосконалення митного законодавства в частині визначення митної вартості товарів то порядку її коригування;
- впровадження простих та прозорих механізмів та єдиного підходу до визначення митної вартості, процедури оцінки та контролю за нею із урахуванням інтересів бізнесу;
- чітке регламентування прав, обов'язків та повноважень митних органів та суб'єктів господарювання щодо визначення та контролю митної вартості. Зокрема, для бізнесу щодо визначення, декларування, підтвердження митної вартості, а для митного органу щодо контролю достовірності митної вартості, її коригування, додаткової перевірки інформації та документів.

Отже, одним із реальних викликів для реформування митної системи України є створення нової системи контролю митної вартості з усуненням недоліків її функціонування та підвищення ефективності з урахуванням європейського та світового досвіду.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Герчаківський С. Д. Митне адміністрування. навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівнів акредитації. Тернопіль: ЗУНУ. 2020. 328 с
2. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навчальний посібник. Тернопіль: Вектор, 2020. 316 с.
3. Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи: моногр. К., 2001. 488 с.
4. Гунько К.І. Сервісна функція митних органів: потенціал теоретичного аналізу. Економічний вісник. 2018. №1. С.69-75.
5. Борисенко О. Митна вартість як об'єкт і інструмент державного регулювання та контролю. Вісник національної академії державного управління. 2009. Вип. 3. С. 71-79. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnadu_2009_3_10.
6. Бураковський І.В. Теорія міжнародної торгівлі. К.: Основи, 2001. 241 с.
7. Валігура В.А., Сідляр В.В. Проблеми адміністрування митних платежів через призму фіскальних загроз. Ефективна економіка. 2021. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=9173> (дата звернення: 06.11.2021). DOI: 10.32702/2307-2105-2021.8.100
8. Висновок про результати аналізу річного звіту про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2019 рік» Рахункова палата України. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/9-1_2020/Vysn_9-1_2020.pdf (дата звернення: 17.08.2021)
9. Висновок про результати аналізу річного звіту про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» Рахункова палата України. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/7-1_2021/Vysn_7-1_2021.pdf (дата звернення: 17.08.2021).
10. Войтов С.Г. Митна вартість товарів: актуальні питання визначення та контролю. Стратегія розвитку України. Економіка, соціологія, право. 2013.

- №1. С. 40-46. URL: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/SR/article/viewFile/6710/7489>
11. Войцещук А.Д. Фінансові оцінки та контроль митної вартості товарів: Дис. канд. екон. наук: 08.04.01 / Тернопільський держ. економічний ун-т. Т., 2005. 234 с.
 12. Державна митна служба України: Щодо окремих показників експортно-імпортних операцій, порушення митних правил та інше за 2019 та перше півріччя 2020 року. URL: відповідь від 02.09.2020 р. № 29-3/30-02/10/10902 на запит від фізичної особи; Державна митна служба України. Електронні текстові дані (1 файл). К., 2020. Відповідь дано електрон. поштою.
 13. Дудчак В.І. Митна справа: навч. посіб. / В.І. Дудчак, О.В. Мартинюк. К.: КНЕУ, 2002. 310 с.
 14. Звіти про виконання Плану роботи Державної митної служби України на 2020 – 2021 рр.. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti> (дата звернення: 17.10.2021)
 15. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2014 – 2021 рр.. Державна казначейська служба України URL: <http://www.treasury.gov.ua> (дата звернення: 17.10.2021).
 16. Зовнішньоекономічні операції і контракти : навч. посіб. / В. В. Козик, Л. А. Панкова, О. Ю. Григор'єв, ін. 3-тє вид., переробл. і допов. Львів : Магнолія 2006, 2014. 510 с. URL: http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/zovnishnoeko_nomichni_operatsiyi_i_kontrakti_-_kozik_vv
 17. Зовнішня торгівля України. Державна служба статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 17.10.2021).
 18. Комарницька Г.О. Механізм розвитку митного обслуговування в умовах державноприватного партнерства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. №15, с.27-34.
 19. Ломейко Ю.А. Митна вартість як об'єкт державного контролю. Економіка підприємництва. 2012. №28. с. 428. URL: [http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/4179/1/ekon_pidpruem_28_12_\(427-439\).pdf](http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/4179/1/ekon_pidpruem_28_12_(427-439).pdf)
 20. Любін Н.М. Прагматизм митного оформлення товарів та інших предметів,

- що переміщуються через митний кордон України. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2016. № 5. С. 78- 93.
21. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Киотська конвенція): затверджена Радою митного співробітництва 18.05.1973 р. (у редакції Брюсельського Протоколу 1999 р.). URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_643.
 22. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-17. Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 10.08.2021).
 23. Молдован Е.С., Коновалов Ю.О. Функції митної вартості у здійсненні державної митної справи в Україні. Митна безпека: науковий журнал. 2017. № 1. С. 89-95. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/20-2_2021/R_RP_20-2_2021.pdf
 24. Мінакова С. М. Проблемні аспекти визначення та коригування митної вартості товарів в Україні / С. М. Мінакова, О. Ф. Запорожець // Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. 2019. № 2. С. 57-62. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2019_2_12.
 25. Огляд останньої судової практики щодо митної вартості. URL: <http://kmp.ua/ua/analytics/courtpractice/sudova-praktyka-po-mytnii-varnosti/> (дата звернення: 14.10.2021).
 26. Офіційний курс гривні щодо іноземних валют. Національний банк України URL: <https://bank.gov.ua> (дата звернення: 17.10.2021).
 27. Пашко П.В., Гунько К.І. Інституціоналізація державно-приватного партнерства в митній справі. Економіка та держава. 2018. № 6. С. 4-9.
 28. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій. Наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1011201-12#n127>
 29. Симонова Г.Д., Хабло Г.О. Визначення місця митної вартості товарів у системі державного регулювання зовнішньої торгівлі товарами. Вісник

- Академії митної справи України. 2010. №1(43). URL: [www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe?vamsue_2010_1\(43\)__17%20\(2\).pdf](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe?vamsue_2010_1(43)__17%20(2).pdf)
30. Сучасні виклики забезпечення митної безпеки в Україні: монографія / за ред. д.е.н., професора А.І. Крисоватого Тернопіль: Університетська думка, 2020. 414 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41192/1/%D0%BC%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80.%20%D0%BE%D1%81%D1%82.%20%281%29.pdf>
31. Сьогодні на контролі кожний випадок зупинення оформлення товару через спрацювання ризиків АСАУР / Держ. Фіск. служба України. 30.01.2019 URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/366062.html> (дата звернення: 16.09.2020).
32. Терещенко С.С. Основи митного законодавства України: Питання теорії та практики зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. для студентів вищ. та серед спец. навч. закл. К.: АТ «Август», 2001. 422 с.
33. Тоцька Т.С. Державне регулювання митної вартості. Автореферат дис ... канд. наук з держ. упр. Запоріжжя. 2007. 20 с.
34. У ДФС презентували громадськості «Смарт»-митницю. Державна фіскальна служба України: офіційний сайт. URL: <http://sfs.gov.ua/mediatsentr/novini/352064.html>
35. Угода про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року №981_011 від 15.04.1994р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011#Text
36. Хомутянський В. В. Міжнародне співробітництво України з питань протидії митним правопорушенням в умовах євроінтеграційних процесів. Науковий вісник публічного та приватного права. Збірник наукових праць. Випуск 1. 2019. С. 116-124.
37. Частка імпорту у ВВП. Статистичний відділ Європейської економічної комісії ООН. URL: <https://w3.unece.org/PXWeb/ru/Table?IndicatorCode=36> (дата звернення: 17.10.2021).
38. Чи лояльніший до платників податків Верховний Суд? Судова практика. 01.04.2019. URL: <http://kmp.ua/uk/analytics/court-practice/is-the-upgraded->

- supreme-court-more-loyal-totaxpayers-comparison-of-the-decisions-on-customs-issues-for-2017-and-for-2018 (дата звернення: 16.09.2020).
39. Шишка Ю., Микуляк О. індикатори ефективності контролю митної вартості товарів в Україні. Збірник наукових праць ЛОГОС, 2020. С. 50-55. <https://doi.org/10.36074/24.07.2020.v1.1>
 40. Шоста хвиля щорічного опитування українських експортерів та імпортерів. Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. 2021. URL : <http://www.ier.com.ua/files/Projects/2021/TFD/TradeSurvey>
 41. Щодо розгляду звернення : лист Міністерства фінансів України від 05.11.2015 р. № 31-11320-06-27/34103]. URL: <http://www.buhgalteria.com.ua/News/34103.html>
 42. Щодо судових спорів стосовно визначення (коригування) митної вартості товарів : лист [Міністерства доходів і зборів України від 07.05.2014 р. №10441/7/99-99-10-03-01-17. URL: <http://www.profiwins.com.ua/uk/lettersand-orders/gna/4719-10441.html>
 43. Єдине вікно для міжнародної торгівлі. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL : https://mof.gov.ua/uk/the_only_window_for_international_trade-472 (дата звернення: 10.11.2021р.)
 44. Міжнародна науково-практична конференція: «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ, 4–5 липня 2019 року) : Збірник матеріалів. Київ, 2019. 354 с. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/Materialy%20konferencyi_WEB.pdf
 45. Інститут митної вартості імпортованих товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку : кол. моногр.; за заг. ред. І.Г. Бережнюка. [упорядники : Л.Р. Прус, Т.В. Руда] Хмельницький, 2017. 430 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/1668/1/1704_IR.pdf
 46. Генеральна угода з тарифів і торгівлі (ГАТТ 1947) № 995264 від 30.10.1947 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_264#Text
 47. Закон України «Про Єдиний митний тариф» № 2097-XII від 05.02.1992 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2097-12#Text>

48. Звіти про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2015 –2019 рр.. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>
49. Про затвердження Порядку направлення запитів Державної митної служби України до митних служб іноземних держав або їх інформування : наказ Державної митної служби України від 6 липня 2005 року № 639. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0639342-05#Text>
50. Authorized Economic Operator (AEO) - European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/general-information-customs/customs-security/authorisedeconomic-operator-aeo/authorised-economic-operator-aeo_en
51. Belgian customs, Instruction No 881.0 of 16.03.1998. URL: http://fiscus.fgov.be/interfdanl/nl/site/customs_eng.htm
52. Confiad Paneuropean Network European Customs Representatives Code of Conduct. International Federation of Customs Brokers and Customs Representatives (Confédération des Agents en Douane). URL : <https://bit.ly/3cx1zkn>.
53. Commission Delegated Regulation (EU) 2015/2446 of 28 July 2015 supplementing Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council as regards detailed rules concerning certain provisions of the Union Customs Code, OJ L 343, 29.12.2015, p. 1–557.
54. Commission Implementing Decision (EU) 2019/2151 of 13 December 2019 establishing the work programme relating to the development and deployment of the electronic systems provided for in the Union Customs Code, C/2019/8803, OJ L 325, 16.12.2019, p. 168–182.
55. Customs Security. Taxation and Customs Union. European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/general-information-customs/customs-security/security_en
56. Guidelines for Post-Clearance Audit. WTO. URL <http://www.wcoomd.org/en/topics/enforcement-and-compliance/instruments-and-tools/guidelines/pca-guidelines.aspx> (дата звернення: 25.10.2021).

57. PICARD Programme - World Customs Organization. URL: http://www.wcoomd.org/en/topics/capacity-building/activities-and-programmes/cb_picard_overview.aspx.
58. Regulation (EU) № 952/2013 of the European Parliament and of the Council of 9 October 2013 laying down the Union Customs Code (recast). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/>
59. Union Customs Code. Taxation and Customs Union. European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/union-customs-code_en.
60. U.S. Bureau of Customs & Border Protection, “What Every Member of the Trade Community Should Know About: Customs Brokers” publication by the Office of Regulations & Rulings. URL: http://www.cbp.gov/sites/default/files/documents/icp048_3.pdf.
61. Wemer D. A. Oosterveld B., Linscott M. What is wrong with the WTO? 2019. URL: <https://www.atlanticcouncil.org/blogs/new-atlanticist/what-is-wrong-with-the-wto/>