

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Чортківський інститут підприємництва та бізнесу
Кафедра фінансів та банківської справи

Крушельницька Ірина Володимирівна
Оцінка митної вартості товарів: вітчизняні реалії та зарубіжний досвід
Спеціальність 8.03050801 «Фінанси і кредит»
Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»

Студент групи ФМОчзм – 51
Крушельницька Ірина Володимирівна

(підпис)

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ю.В. Бугель

(підпис)

Дипломну роботу допущено
до захисту

« ____ » _____ 2013р.

Зав. кафедри,

Десятнюк О.М. _____

(підпис)

Чортків – 2013

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ	7
1.1. Сутність митної вартості та її роль у системі митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.....	7
1.2. Концептуальні основи визначення митної вартості товарів: вітчизняні та зарубіжні реалії	14
1.3. Правові засади системи регулювання процедур визначення та контролю митної вартості	23
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ II. ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ	31
2.1. Порядок використання елементів оцінки митної вартості товарів...	31
2.2. Методика визначення митної вартості товарів	47
2.3. Роль митної вартості у фіскальній політиці держави	64
Висновки до розділу 2	76
РОЗДІЛ III. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОЦІНКИ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ	78
3.1. Митна вартість як інструмент підвищення ефективності системи регулювання зовнішньоекономічної діяльності	78
3.2. Моніторинг визначення митної вартості товарів.....	87
3.3. Шляхи удосконалення та гармонізація оцінки та контролю митної вартості із врахуванням міжнародної практики	92
Висновки до розділу 3	100
ВИСНОВКИ	102
ДОДАТКИ	107
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	111

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах відкритості української економіки, її значної залежності від імпорту постає проблема не лише поповнення державного бюджету за рахунок митних платежів, а й захисту національного товаровиробника та забезпечення економічної безпеки держави на основі використання інструментів митної політики. Необхідна умова організації митної справи загалом та митного регулювання зокрема – це визначення митної вартості, яка має фіскально-регулюючий потенціал та є малодослідженою, а відповідно характеризується проблемними питаннями та потребує нових теоретичних і практичних підходів щодо її оцінки й контролю.

Вітчизняна система оцінки та контролю митної вартості формується у напрямку гармонізації національного законодавства до вимог Європейського союзу та Світової організації торгівлі, в результаті чого було ухвалено новий Митний кодекс України, згідно з яким принципово змінились і механізм визначення, і порядок контролю митної вартості. Разом із цим, зміни торкнулись усіх складових процесу визначення митної вартості: економічної, правової та організаційно-технологічної. Це стало важливим етапом застосування українських правових норм митної оцінки товарів до міжнародної системи визначення митної вартості, запровадженої згідно з Угодою про застосування статті VII ГАТТ 1994 р., і вагомою умовою ефективного процесу вступу України до ГАТТ/СОТ. З огляду на це в практиці застосування положень Митного кодексу України виникли питання з боку декларантів, а також митних органів, що стосуються не тільки роз'яснень щодо застосування цих положень, а й шляхів удосконалення контролю за визначенням митної вартості, пов'язаних із введенням декларування митної вартості.

Наукові дослідження митної вартості перебувають на початковій стадії, тому її теоретична база є незначною. Так, митну справу вивчали такі українські та зарубіжні науковці: І.Г. Бережнюк, І.В. Бураковський, В.В.Ващенко, В.А. Вергун, К.Н. Владімиров, О.П. Гребельник, Л.В. Деркач, В.Г. Драганов, В.І. Дубчак, А.Д. Єршов, В.В. Заяц, В.М. Іванов, М.М. Каленський, В.С.

Копач, А.І. Крисоватий, В.І. Мазуренко, О.В. Мартинюк, С.Я. Моринець, В.Є. Новицький, П.В. Пашко, О.Ю. Полонський, Й.Л. Рисіч, П.Т. Саблук, В.Д. Сикора, С.О. Терещенко, А.С. Філіпенко, С. І. Юрій та ін.

Проте, окремі аспекти митної оцінки в контексті митного регулювання залишаються поза увагою та потребують ґрунтовного дослідження. Зокрема, відсутній системний підхід до оцінки митної вартості, недостатньо розкриті питання проведення контролю за її визначенням, а при вивченні митного оподаткування увага здебільшого приділяється механізму визначення та сплати, а не митній вартості як основі їх нарахування.

Актуальність, значущість та недостатня дослідженість проблеми зумовили вибір теми дипломної роботи.

Мета та завдання дослідження. Метою даного дослідження є обґрунтування теоретико-організаційних, концептуальних і методичних засад оцінки митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення визначення та контролю митної вартості. Комплексний підхід до реалізації поставленої мети зумовив вирішення таких завдань:

- розкрити сутність митної вартості;
- з'ясувати та обґрунтувати роль митної вартості у системі митно-тарифного регулювання в Україні;
- провести аналіз формування законодавчо-правової бази щодо визначення і контролю митної вартості;
- дослідити елементи та методичні підходи до оцінки митної вартості товарів;
- охарактеризувати місце і роль митної вартості в забезпеченні реалізації вітчизняної фіскальної політики;
- визначити пріоритетні напрямки роботи Державної митної служби України щодо оцінки митної вартості товарів та митно-тарифного регулювання загалом;

- виявити вплив митних інструментів на економічну безпеку держави за умови розширення зовнішньоторговельного співробітництва;
- обґрунтувати необхідність проведення моніторингу визначення митної вартості із врахуванням можливого ризику, пов'язаного із заниженням митної вартості товарів;
- визначити напрямки удосконалення оцінки та контролю митної вартості в Україні.

Об'єктом дослідження є митна вартість товарів, що переміщуються через митний кордон, як основа нарахування митних платежів.

Предметом дослідження є система фінансових відносин, пов'язана з оцінкою та контролем митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Методи дослідження. Методи дослідження, використані у процесі виконання дипломної роботи, передбачають застосування загальнонаукових та емпіричних прийомів економічної науки. Крім цього, використані такі загальні методи наукових досліджень, як історичний підхід щодо відображення генезису становлення митно-тарифних відносин; а також методи економічного аналізу: порівняння, аналіз та синтез (при дослідженні основних категорій, що визначають зміст поняття “митна вартість ” та еволюції митно-тарифних відносин в Україні; при вивченні тенденцій впливу митно-тарифного регулювання на фіскальну політику держави; систематизація та узагальнення (при розгляді методичних підходів до визначення митної вартості товарів); кореляційно-регресійний аналіз (для визначення тенденцій справляння митних платежів).

Теоретичною основою даного дослідження є праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів з проблем митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Інформаційну базу дослідження становлять законодавчо-нормативні акти України з питань митної справи, статистичні дані та матеріали Державної митної служби України, Державного комітету статистики України.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна дипломної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних засад оцінки митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також розробці практичних рекомендацій щодо її вдосконалення.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що теоретичні положення проведеного дослідження, висновки та практичні рекомендації можуть бути використані Державною митною службою України при реалізації митно-тарифної політики, у процесі оцінки та проведення контролю за визначенням митної вартості, а також можуть використовуватись у навчальному процесі при підготовці та підвищенні кваліфікації працівників митних органів.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження пройшли апробацію та отримали позитивну оцінку на студентській науково – практичній конференції, присвяченій Дням науки ЧПІБ 9 квітня «Сучасні проблеми та тенденції розвитку фінансово-банківського сектору України» (Випуск 3).

Структура дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 106 сторінках, що охоплюють 4 таблиці, 22 рисунка, 3 додатки. Список використаних джерел налічує 89 позицій на 7 сторінках.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

1.1. Сутність митної вартості та її роль у системі митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Вступ України до Світової організації торгівлі, її приєднання до Генеральної угоди з тарифів і торгівлі, та, як наслідок, активні інтеграційні процеси призводять до зростання значення заходів митно-тарифного регулювання національної політики.

Митна вартість – одна з головних категорій тарифного регулювання, за допомогою якої може відбутися прискорення або сповільнення лібералізації торгівлі, зростання економічного та соціального добробуту країни [5, 34]. Функціональне призначення митної вартості товарів — це підґрунтя, на якому розраховуються більшість платежів, що здійснюються на митниці, — митний тариф, митні збори, акцизний збір та податок на додану вартість.

Митна вартість, з огляду на систему оподаткування, має визначатись як вартість товару, що використовується з метою митного обкладення, тобто слугує вихідною розрахунковою базою для нарахування адвалерних митних платежів.

Крім цього митна вартість є основою для ведення митної статистики, а також у відповідних випадках для розрахунків у разі застосування штрафів, інших санкцій та стягнень, встановлених законодавством України.

Оскільки об'єкт митного оподаткування є вартісною категорією, то митну вартість можна трактувати як суму витрат, понесених з даного товару імпортером до обумовленого пункту на митному кордоні незалежно від того, як фактично розподіляються витрати за контрактом. Тобто митна вартість при імпорті розраховується на основі реальних сум витрат при ввезенні товару. Проте, необхідно відзначити, що у сучасній економічній літературі немає

єдиного тлумачення поняття «митної вартості». Зокрема, можна виділити такі підходи до визначення даної дефініції:

1. Митна вартість відноситься до вартісних категорій, оскільки об'єкт митного оподаткування є вартісною категорією, то і митну вартість можна трактувати як загальну суму витрат, понесених з даного товару імпортером до обумовленого пункту на митному кордоні незалежно від того, як фактично розподіляються витрати за контрактом. Тобто митна вартість при імпорті розраховується на основі реальних сум витрат при ввезенні товару.

2. Митна вартість в силу свого призначення є категорією фінансовою, оскільки є базою для оподаткування і відповідно справляння платежів податкового характеру до державного бюджету. На сьогодні сума платежів, які сплачуються до державного бюджету з урахуванням митної вартості, становлять більше 10% у загальній сумі доходів держави.

3. Митну вартість розглядають як інструмент державного регулювання зовнішньоекономічної та зовнішньоторговельної політики. Саме через встановлення відповідної митної вартості держава може запроваджувати протекціоністську політику і здійснювати захист власних товаровиробників.

Щодо першого напрямку, як вже зазначалось, в основі формування митної вартості лежить фактурна вартість, тобто сума, яка фактично виплачена або підлягає виплаті за товар, або має компенсуватися зустрічними поставками і фіксується у рахунку-фактурі, що подається до оплати. Величина фактурної вартості та склад витрат, що її формують, визначаються умовами зовнішньоекономічного контракту.

Різниця між митною та фактурною вартістю полягає, передусім, у різній функціональній значущості. Якщо митна вартість є основою для системи митного оподаткування, то фактурна вартість є основою системи валютного контролю, а також базою для розрахунку митної вартості. Тому митна вартість розраховується у національних грошових одиницях, а фактурна - у вільноконвертованій валюті, яка зазначається у рахунку-фактурі [14, 294].

При визначенні митної вартості до неї включається ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури: на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України у залежності від умов поставки товару, передбачених контрактом; комісійні та брокерські, що були нараховані до моменту перетину кордону, якщо це передбачено контрактом; плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, якщо це передбачено контрактом.

Щодо другого напрямку, то зважаючи на роль, яку відіграють митні платежі у структурі державних доходів, нам представляється дуже важливим, запровадження адекватного механізму формування і обчислення митної вартості. З цього погляду доцільно буде зауважити, що окрім фіскальних функцій, митна вартість прямо або опосередковано використовується і для інших митних цілей, таких, як ведення митної статистики, перевірка обґрунтованості ціни товару при бартерних угодах, контроль за еквівалентністю зустрічних товарних операцій, валютний контроль при здійсненні експортно-імпортних операцій, контроль за дотриманням установлених вартісних квот, стягнення штрафів та застосування інших санкцій за порушення митних правил, передбачених законодавчими актами України.

Що стосується третього напрямку, то наявність ефективного механізму визначення і контролю митної вартості має сприяти вирішенню завдань побудови ринкової економіки через створення рівних конкурентних умов для економічних суб'єктів, оскільки усі учасники зовнішньоекономічної діяльності діють у рівних умовах з огляду на правила розрахунку встановленого законом мита і податків при ввезенні чи вивезенні товарів.

Порядок визначення митної вартості товарів регулюється Митним кодексом України (МКУ) № 4495-VI від 13 березня 2012 р. [46], Законом України № 2371-III від 05.04.2001 р. "Про Митний тариф України" зі змінами і доповненнями від 01.01.2012 р. та Порядком декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, та подання

відомостей для її підтвердження, затвердженим Постановою КМУ № 1766 від 20.12.2006 р. зі змінами та доповненнями від 01.01.2012 р. [69].

Відповідно до ст. 50 МКУ відомості про митну вартість товарів використовуються для нарахування митних платежів; застосування інших заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України; ведення митної статистики; розрахунку податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

Хоча саме поняття „митна вартість” у практичному аспекті застосовується досить давно, дослідження підтверджують, що єдиного наукового чи методологічного підходу до трактування сутності та дефініцій митної вартості на сьогодні немає. Про це свідчать визначення даного терміну, які наведено у додатку А.

На наш погляд інформація, викладена у додатку А потребує пояснень, пов'язаних, насамперед, з тим, що митна вартість до останнього часу розглядалася саме як категорія, яка носить суто прикладний характер. Тобто, науково-економічний аспект даної категорії залишався поза увагою більшості авторів.

На формування сучасного підходу до визначення митної вартості як економічної категорії вплинула еволюція зовнішньоторговельних відносин, яка відбулася упродовж другої половини ХХ століття.

На міжнародному рівні існування різних, відмінних одна від одної та нестабільних систем митної оцінки вже на початку ХХ століття стало великою перешкодою для зростання торговельних операцій. Більше того, такі тарифні угоди, які існували між країнами, не могли ефективно функціонувати, через те, що система оцінки митної вартості створювала можливість маніпуляції з узгодженими рівнями мита в односторонньому порядку, змінюючи критерії оцінки.

На початку ХХ століття, підприємницькі кола, зацікавлені у розширенні міжнародної торгівлі вдалися до дослідження митної вартості, маючи на меті

заміну нестабільних та довільних методів, що застосовувалися до того часу міжнародною системою, яка була б, у цьому розумінні, нейтральною.

Після кількох невдалих спроб, зроблених під егідою Ліги Націй, вперше під час Конференції Об'єднаних Націй з торгівлі та зайнятості, скликаної в Женеві у 1947 році, було досягнуто угоди про основні принципи митної оцінки.

Висновки цієї Конференції знайшли втілення у Статті VII Угоди з тарифів та торгівлі (ГАТТ). Проте, цей текст лише викладає загальні принципи і майже не містить рекомендацій щодо їх практичного застосування.

Наступний крок до міжнародної співпраці в галузі митної оцінки було зроблено дослідницькою групою Митного Союзу Європи, створеною у Брюсселі в 1947 році.

Завдання, поставлене перед групою, включало створення проекту визначення оцінки для впровадження в рамках Митного Союзу, та вивчення методів і процедур, які могли б використовувати таке визначення. Текст цього визначення був завершений у середині 1949 року і базувався на засадах, визначених статтею VII ГАТТ. Це визначення було включене до Конвенції з оцінки товарів для митних цілей, що була підписана в Брюсселі 15 грудня 1950 року і набула чинності 28 липня 1953 року.

Так, відповідно до Конвенції про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів, митна вартість сприймалася як нормальна ціна товару (тобто ціна, що укладається між незалежними один від одного продавцем і покупцем за умов повної конкуренції відкритого ринку), визначена на умовах СІФ у місці перетинання митного кордону країни - імпортера товару.

Брюссельське визначення базується на понятійній концепції, яка ставиться до митної вартості, як до ціни, за яку в передбачуваних умовах товар, що підлягає оцінці, буде продано. Суттєвими елементами цього визначення є ціна, час, місце, кількість та комерційний рівень.

Між 1973 та 1979 роками настав новий етап в історії митної оцінки. У цей період багатосторонні торгові переговори ГАТТ, відомі як Токійський Раунд,

відбулися в Женеві, ставши однією з найбільш визначних подій торговельної політики.

Метою цих переговорів було розширення та ще більша лібералізація світової торгівлі через поступове зняття бар'єрів для торгівлі. Одним із засобів досягнення цієї мети було впровадження загальної міжнародної системи оцінки, яка була б більш прийнятною, ніж існуюча система.

У 1979 році в рамках Токійського раунду багатосторонніх торговельних переговорів під егідою ГАТТ було підписано Угоду про застосування ст. VII ГАТТ „Оцінка товарів для митних цілей”, яка визначила митну вартість товару як ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни імпорту, скориговану з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни.

Угода мала намір забезпечити справедливу, єдину та нейтральну систему оцінки товарів для митних цілей, узгоджену з комерційними реаліями і заборонити використання суб'єктивної чи фіктивної митної оцінки.

Угода визнавала, що митна оцінка повинна, на скільки це можливо, базуватися на фактичних цінах на товари, що підлягають оцінці, які звичайно вказуються в рахунку фактурі. Ця ціна, з деякими уточненнями відома як ціна угоди.

Для переважної більшості імпортованих товарів вартість угоди буде співпадати з митною вартістю. Саме тому використання ціни угоди імпортованих товарів є першим і найбільш важливим методом серед названих Угодою.

Для випадків, у яких немає вартості угоди, або коли ціна угоди є непринятною як митна ціна, тому що ціну було перекручено в результаті певних умовних обмежень, Угода визнає п'ять інших методів митної оцінки, які повинні застосовуватися у встановленому порядку.

У 1981 році Комітет з митної оцінки в Женеві вирішив звернутися до сторін, що застосовували Угоду на той час, з проханням надати дані про частоту, з якою різні методи оцінки застосовувались для митного оформлення

за певний період часу. Огляд результатів показав, що метод визначення митної вартості за ціною угоди застосовувався у більш, ніж 90% випадків (95,4% - у країнах Європейського Союзу, 96,6% - у Японії, 94% - у США).

Відповідно до Угоди про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року митна вартість імпортованих товарів є контрактною вартістю, тобто ціною, фактично сплаченою або що підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт до країни імпорту. При чому в цій Угоді „митна вартість імпортованих товарів” означає вартість товарів для цілей стягнення адвалерних мит на імпортовані товари.

Базуючись на викладеному вище матеріалі, можна уточнити трактування поняття митної вартості та визначити її як вартість товару, яка враховує його фактурну вартість, скореговану відповідно до умов поставки товарів, і є вихідною базою для обчислення митних платежів на момент перетинання товарами митного кордону.

Відтак, нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, проводиться на базі митної вартості, заявленої декларантом або визначеної митними органами вартості товарів, що перетинають митний кордон України, і розраховується на момент перетину товарами митного кордону.

Сутність митної вартості проявляється у функціях, які вона виконує.

Функції митної вартості відтворюють форми її прояву та її суспільне призначення, а також роль, яку відіграє митна вартість в економіці.

Враховуючи еволюційний, історичний та економічний характер митної вартості можна визначити такі її функції і уточнити їх зміст:

- фінансова: митна вартість є основою для нарахування митних платежів;
- контролююча: як основа для застосування санкцій за порушення митних правил;
- регулююча: як підстава для регулювання імпоротно-експортних операцій, а отже торговельного та платіжного балансу країни;

- статистична: митна вартість товарів виступає інформаційною базою, а відтак основою для визначення величини вартості.

Таким чином, інститут митної вартості відіграє одну з найголовніших ролей в системі тарифних заходів регулювання митної політики, оскільки від правильності її визначення залежить обсяг податків і зборів, що підлягають стягненню, якість реалізації фіскальної функції митних органів, рівень захищеності національного товаровиробника, зміцнення економічної безпеки держави в цілому. А відтак, за усіх функціональних проявів, основним призначенням митної вартості залишається її застосування як бази для нарахування митних платежів в Україні.

1.2. Концептуальні основи визначення митної вартості товарів: вітчизняні та зарубіжні реалії

Визначення митної вартості товарів є однією з найбільш складних і малорозроблених науково-практичних проблем економічного блоку питань в митній діяльності. Разом із тим, саме при прийнятті рішень щодо визначення митної вартості пересікаються інтереси учасників зовнішньоекономічної діяльності з однієї сторони та держави в особі митних органів - з іншої. Перші прагнуть до заниження митної вартості, що дає їм можливість отримувати додаткові прибутки та цінові переваги над конкурентами, а другі - покликані контролювати рівень митної вартості з метою недопущення порушень порядку митного оформлення та для забезпечення повноти стягнення платежів до державного бюджету. Відтак, наявність загальнодоступної методики і встановлених правил визначення митної вартості забезпечує усім учасникам зовнішньоекономічної діяльності рівні умови і дає змогу істотно підвищити впевненість при організації зовнішньоторговельних операцій, заздалегідь прорахувати всі необхідні економічні параметри укладених угод тощо. Відсутність чітко визначених норм функціонування митної вартості зумовлює не тільки зниження фіскальних надходжень, але й створює сприятливе середовище для тонізації економічних відносин в митній системі.

Використовуючи різні методики визначення митної вартості, держава може посилювати фіскальну спрямованість митних платежів, застосовуючи, наприклад, комбіновані ставки мита, може стимулювати товаропотік у певному напрямі або, навпаки, перешкоджати імпорту чи експорту товару у випадках формування митної вартості на адміністративно-фіксованій системі цін [51, 579].

В залежності від застосування певного методу митної оцінки товарів ціна на товар може бути збільшена на 20—50%, а в окремих випадках і в два рази. Тому методи визначення ціни при ввезенні товарів також важливі для розрахунку суми імпортного мита, як і розмір самої митної ставки.

Зміна методів оцінки митної вартості може бути додатковим протекціоністським бар'єром на шляху імпорту товарів, а не тільки збільшувати обсяги митних нарахувань. Цей обмежувальний інструмент митної політики досить часто використовувався економічно розвинутими країнами, в тому числі й США. Серед існуючих способів визначення митної вартості в США найбільшого поширення набуло справляння мита з експортної вартості товару, а також застосування ціни американського внутрішнього ринку відносно аналогічних товарів. Внаслідок переходу від експортної ціни на американську внутрішню ціну фіскальний тиск збільшувався на 60-80%. З цієї причини в багатьох документах ЮНКТАД та ГАТТ американська методологія визначення митної вартості кваліфікувалася як серйозний і складний протекціоністський бар'єр [51, 580].

Введення будь-якої системи оподаткування допускає, що для забезпечення ефективності її дії має використовуватись принаймні дві умови:

- встановлення чіткого порядку обчислення бази оподаткування, тобто визначення переліку основних елементів цієї вихідної бази і правил їх визначення;
- введення необхідних контролюючих механізмів, що дають можливість державі контролювати дотримання встановлених правил розрахунку бази оподаткування.

Таким чином, митна вартість, з огляду на систему оподаткування використовується з метою митного обкладення, тобто слугує вихідною розрахунковою базою для нарахування адвалерних митних платежів. Крім фіскальних функцій, митна вартість прямо або побічно використовується і для інших митних цілей, таких як ведення митної статистики, перевірка обґрунтованості ціни товару при бартерних угодах, контроль за еквівалентністю зустрічних товарних операцій, валютний контроль при здійсненні експортно-імпортних операцій, контроль за дотриманням установлених вартісних квот, стягнення штрафів та застосування інших санкцій за порушення митних правил, передбачених законодавчими актами України.

Наявність ефективного механізму визначення і контролю митної вартості сприяє вирішенню завдань побудови ринкової економіки шляхом створення рівних конкурентних умов для суб'єктів, що здійснюють господарську діяльність, оскільки усі учасники зовнішньоекономічної діяльності діють за рівних умов з огляду на правила розрахунку встановленого законом мита і податків при ввезенні чи вивезенні товарів [5, 34].

Введення чітких норм і правил визначення митної вартості ввезених товарів допускає організацію ефективної системи контролю за їхнім дотриманням, що дасть можливість завдяки правильному визначенню бази оподаткування імпортних товарів забезпечити повноту надходжень прибутків від нарахування митних платежів до Державного бюджету.

Процедура визначення і контролю митної вартості пов'язана із зовнішньоторговельною діяльністю, тому особливе значення має уніфікація митного законодавства торгуючих сторін. Це дає змогу учасникам зовнішньоекономічної діяльності значно полегшити організацію експортно-імпортних операцій, спростити митне оформлення товарів.

Оцінка товарів, що переміщуються через митний кордон, з метою визначення розміру стягнутих митних платежів є однією із найскладніших процедур у міжнародній митній практиці. Система визначення митної вартості,

яка використовується нині, сформувалася не відразу. У даний час більшість країн, що беруть участь у зовнішній торгівлі, використовують одну з двох міжнародних систем визначення митної вартості. «Брюссельську» або «ГАТТівську». Лише невелика кількість країн, що не відіграють значної ролі в зовнішньоторговельному обороті, використовують власні національні методики визначення митної вартості товарів.

У 1950 р. за ініціативою ряду країн Західної Європи було укладено Конвенцію про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів, підписану в Брюсселі. Відповідно до цього документа, Брюссельська митна вартість визначається як нормальна ціна товару, визначена на умовах СІФ у місці перетинання митного кордону країни — імпортера товару. До Конвенції про БМВ приєдналося понад 70 держав, і до 80-х рр. вона була найпоширенішою методикою визначення митної вартості товару. Конвенція про БМВ закріпила її як уніфіковану методику західноєвропейської практики. США і Канада не підписали Конвенцію і не застосовували її положення у своїй митній практиці. Водночас багато країн, що застосовували БМВ, розглядали її як угоду, що уніфікувала швидше техніку визначення митної вартості, ніж її сутність.

Подальший розвиток зовнішньоторговельної практики вимагав певних змін у цій системі, розробки таких підходів до митної оцінки, які найбільшою мірою відповідали б потребам та інтересам більшості країн.

Результатом стало підписання в рамках Токійського раунду багатосторонніх торговельних угод, що проходили під егідою ГАТТ і завершилися в 1979 р., у тому числі й Угоду про застосування ст. VII ГАТТ «Оцінка товарів для митних цілей».

Угода щодо митної оцінки ГАТТ, підписана на заключному етапі Токійського раунду, складається з чотирьох основних частин, а також вступу і трьох додатків. У частині I викладаються основні правила визначення митної вартості ввезених товарів. Частина II передбачає створення міжнародного органу з контролю за виконанням Угоди і вирішення суперечностей між

сторонами, що підписали дану Угоду. У частині III передбачається спеціальний диференційований режим для країн, що розвиваються. Частина IV містить так звані остаточні умови, що стосуються питань визнання і приєднання до Угоди, умови дотримання Угоди.

Угоду підписали: Аргентина, Австралія, Австрія, Республіка Ботсвана, Бразилія, Канада, Чехословаччина, країни Спільного ринку, Фінляндія, Гонконг, Угорщина, Індія, Японія, Республіка Лесото, Республіка Малаві, Мексика, Нова Зеландія, Норвегія, Румунія, ПАР, Швеція, Швейцарія, Туреччина, США, Югославія, Зімбабве та інші країни.

Угода визначає митну вартість товару як ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни імпорту, скориговану з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни. При цьому Угода встановлює чіткі умови застосування такого підходу до митної оцінки товарів, а також конкретний перелік можливих додаткових нарахувань до ціни угоди у тих випадках, коли вони не увійшли до цієї ціни, але були понесені покупцем.

Питання застосування системи митної оцінки, встановленої Угодою, були одним із предметів обговорення в перебігу останніх багатосторонніх торговельних переговорів Уругвайського раунду. Заключний акт за результатами Уругвайського раунду цих переговорів, підписаний 15 квітня 1994 р. у м. Марракеш. Він включає «Угоду з виконання статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 р.». Дана угода практично зберігає принципи і методи митної оцінки, вироблені в результаті Токійського раунду. Водночас у перебігу Уругвайського раунду було прийнято окремі рішення в частині порядку визначення митної вартості, ініційовані країнами, що розвиваються, а також ряд організаційних рішень, які стосуються перетворення Ради митного співробітництва на Всесвітню митну організацію.

Метою даної Угоди, до якої приєдналося в даний час більшість країн світу, є встановлення «одноманітної і нейтральної системи визначення митної

вартості товарів, що перешкоджає використанню довільних або фіктивних митних вартостей».

Особливістю української економіки перехідного періоду є відмінність господарсько-правової системи України від систем промислово розвинутих країн світу. Це викликає істотні складнощі в практичній роботі щодо впровадження системи визначення митної вартості, потребує адаптації нормативно-правової бази до реальних умов.

Так, наприклад, у Митному кодексі України 1991 р. практично відсутня стаття щодо порядку та методів нарахування митної вартості. Першим кроком на шляху створення національного законодавства з митної вартості у напрямі дії даної Угоди було прийняття Закону України «Про Єдиний митний тариф» 2 лютого 1992 р., яким започатковано основні організаційно-правові і методологічні принципи системи визначення митної вартості товарів при ввезенні чи вивезенні товарів з митної території України, але практично не визначено механізму реалізації цих принципів, оскільки не було включено основні методи визначення митної вартості.

Вступ України до ГАТТ/СОТ об'єктивно спонукав її до максимально можливої реалізації міжнародних норм і принципів оцінки товарів з митними цілями, їх облік у нормативних документах з митної вартості і в практичній роботі митних органів. Формування українських законодавчих норм про митну вартість на основі міжнародних принципів є важливою умовою забезпечення ефективної інтеграції економіки України до світогосподарських зв'язків, якісно новим етапом у розвитку національного митного законодавства.

Подальший розвиток і вдосконалення нормативної національної бази з митної вартості здійснюються шляхом все більшої її гармонізації з міжнародними нормами і правилами. Тому законодавча база України щодо визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики, особливо це стосується Угоди про застосування ст. VII ГАТТ, яка спрямована на забезпечення справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки товарів для митних цілей системи, що відповідає комерційній практиці і виключає

використання довільної або нереальної митної оцінки. Дана система оцінки має бути застосована до переважної більшості випадків комерційної практики, і саме в цьому контексті й варто розглядати методи визначення митної вартості.

Крім того, прийняття нового Митного Кодексу України дало змогу закласти підґрунтя для забезпечення «справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки товарів»: установлення єдиних для всіх учасників господарської діяльності методів визначення митної вартості, незалежно від суб'єкта, що їх застосовує, не тільки ставить всіх учасників зовнішньоекономічної діяльності у рівні конкурентні умови, а й дає можливість ще на стадії підготовки контракту прорахувати можливі умови митного обкладення товарів [46].

В цілому, система митного контролю правильного нарахування митних платежів на базі митної вартості має передбачати дві стадії. Перша стадія — контроль при митному оформленні товарів; друга — наступна перевірка достовірності заявлених митним органам відомостей або додаткова документальна перевірка або перевірка фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Необхідність додаткової перевірки і підтвердження фактично сплаченої ціни, що залежить від конкретних обставин угоди, включаючи наявність додаткових нарахувань до ціни, з одного боку, і вимога спрощення процедури митного оформлення та термінів їх проведення — з іншого обумовили побудову «двоступінчатої» системи митного контролю в частині, що стосується митної вартості.

На першому етапі, під час митного оформлення товару, здійснюється митний контроль пред'явлених документів, за необхідності — з оглядом товарів. Митна вартість товарів і метод її визначення заявляються митному органу декларантом під час переміщення товарів через митний кордон України шляхом подання декларації митної вартості.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій

інформації, що подається у кількісному виразі. У разі потреби у підтвердженні заявленої декларантом митної вартості товарів декларант зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

У разі виникнення потреби в уточненні заявленої декларантом митної вартості товарів або у разі незгоди декларанта з митною вартістю, визначеною митним органом, декларант має право звернутися до митного органу з проханням надати йому товари, що декларуються, у вільний обіг під гарантію уповноваженого банку або сплатити податки і збори згідно з митною оцінкою цих товарів, здійсненою митним органом. Гарантією також може виступати простий вексель, виданий декларантом митному органу та авальований уповноваженим банком, або депозит у банку.

При наданні декларантом гарантії уповноваженого банку митний орган зобов'язаний випустити товари у вільний обіг. У випадку сплати декларантом податків і зборів згідно з митною оцінкою, зробленою митним органом, і прийняття остаточного рішення митним органом вищого рівня або судом щодо застосування митної оцінки, зробленої декларантом, митний орган зобов'язаний відшкодувати декларанту суму надміру сплачених податків і зборів. Термін дії гарантійних зобов'язань не може перевищувати 30 календарних днів з моменту випуску товарів у вільний обіг.

Додаткові витрати, що виникли у декларанта у зв'язку з уточненням заявленої ним митної вартості або поданням митному органу додаткової інформації, несе декларант. При цьому збільшення строку митного оформлення товару, зумовлене проведенням митної оцінки, не може бути використане декларантом для одержання фактичної відстрочки у сплаті мита та інших податків і зборів.

Митний орган, що здійснює контроль за правильністю митної оцінки товарів має право приймати рішення про правильність заявленої декларантом митної вартості товарів.

Митний орган на письмовий запит декларанта зобов'язаний у термін, що не перевищує 30 календарних днів, надати декларанту письмове роз'яснення причин, за якими заявлена декларантом митна вартість товарів не може бути прийнята митним органом як основа для нарахування податків і зборів. При цьому рішення митного органу стосовно визначення митної вартості товарів може бути оскаржене в порядку, встановленому законом.

Таким чином даний етап перевірки ґрунтується на тому, що декларант повинен заявляти достовірні дані; подання недостовірних даних щодо митної вартості є порушенням митного законодавства; стосовно особи, що допустились цих порушень, можуть бути застосовані відповідні санкції, установлені Митним кодексом.

У разі відсутності даних, що підтверджують правильність визначення заявленої декларантом митної вартості товарів, або за наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей митний орган може самостійно визначити митну вартість товарів, що декларуються, послідовно застосовуючи методи визначення митної вартості, встановлені законодавством України, на підставі наявних у нього відомостей, у тому числі цінової інформації із коригуванням, що здійснюється з діючими правовими нормами.

Для проведення контролю й остаточного підтвердження заявлених митному органу даних у ряді випадків виникає необхідність другого етапу — зовнішня перевірка експортно-імпорتنих операцій безпосередньо на підприємстві — учасникові зовнішньоекономічної діяльності за даними його бухгалтерського обліку і комерційної документації. Саме цей етап митного контролю дає змогу виявити необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, інформацію про які неможливо одержати або перевірити на етапі митного оформлення, а урахування їх дає можливість правильно визначити митну вартість.

Якщо внаслідок митного контролю виявлені помилки у визначенні чи заяві митним органам даних з митної вартості товарів, то, відповідно до Митного кодексу України, це класифікується як порушення митних правил і

тягне за собою застосування відповідних штрафних санкцій із стягненням у законодавчому порядку несплачених митних платежів, а також накладення штрафу, розмір якого буде визначатися відповідно до статті Митного кодексу України.

Для того щоб передати товар у користування декларантові під забезпечення сплати митних платежів до встановлення остаточного розміру митної вартості, розроблена процедура тимчасової митної оцінки, введено форму коригування митної вартості.

В цілому, чинна нормативна база України регламентує особливості визначення, заяви і контролю митної вартості відносно:

- а) окремих видів, груп товарів;
- б) окремих митних режимів;

в) організації робіт щодо контролю митної вартості митними органами, регламентації функції контролю митної вартості, виконуваних митними органами різноманітних рівнів, порядку ведення баз даних і подання звітності, правил використання цінової інформації для цілей митного контролю і проведення митної оцінки та ін.

Таким чином, у якості висновків важливо зазначити, що подальший розвиток і вдосконалення національної бази з питань визначення митної вартості здійснюються шляхом все більшої її гармонізації з міжнародними нормами і правилами.

1.3. Правові засади системи регулювання процедур визначення та контролю митної вартості

Важливою умовою забезпечення ефективної інтеграції економіки країни в світогосподарські зв'язки та якісно новим етапом у розвитку національного митного законодавства є формування вітчизняних законодавчих норм про митну вартість на основі міжнародних принципів.

Українська законодавча база щодо визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики, тобто Угоди про

застосування ст. VII („Оцінка товарів для митних цілей”) Генеральної угоди по тарифах і торгівлі (ГАТТ), так званого Кодексу митної вартості. Метою даної Угоди, до якої приєдналося в даний час більшість країн, є встановлення однакової і нейтральної системи визначення митної вартості товарів, що перешкоджає використанню довільних або фіктивних митних вартостей.

Разом із цим, винятково важливе значення для визначення та здійснення контролю митної вартості має прийняття нового Митного кодексу, у якому закладено правові основи визначення митної вартості, а також встановлено норми та права митних органів при здійсненні даного контролю: право митних органів одержувати від банків та інших кредитних установ відомості і довідки про операції і стан рахунків осіб, що переміщують товари і транспортні засоби через митний кордон України; право доступу посадових осіб у місця, де можуть знаходитися товари і транспортні засоби, що підлягають такому контролю, документи, необхідні для митного контролю, або здійснюється діяльність, контроль за якою покладено на митні органи; право митних органів призначати або проводити в межах своєї компетенції перевірку фінансово-господарської діяльності осіб, що переміщують товари і транспортні засоби через митний кордон [46].

Практична значимість цих норм для організації контролю митної вартості товарів зумовлена необхідністю „двоступінчастої” системи контролю. На першій стадії - це контроль, що здійснюється при митному оформленні товарів; друга стадія - наступна перевірка правильності заявлених митним органам відомостей або шляхом їх додаткової документальної перевірки (включаючи запит необхідної для цих цілей документації), або перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність (так звані зовнішні перевірки).

На першому етапі, у період митного оформлення товарів, здійснюється митний контроль відповідно до пред’явлених до оформлення документів (а також документів, додатково затребуваних митним органом), у разі необхідності - огляд товарів. Даний етап перевірки обумовлений тим, що

декларантом повинні заявлятися достовірні відомості. Надання недостовірної інформації за митною вартістю є порушенням митного законодавства, у зв'язку з чим щодо особи (осіб), що припустили ці порушення, можуть бути застосовані відповідні санкції, встановлені Митним кодексом [46].

Проте для завершення контролю та остаточного підтвердження заявлених митному органу відомостей у низці випадків необхідний другий етап - зовнішня перевірка експортно-імпортних операцій безпосередньо на підприємстві-учаснику ЗЕД за даними його бухгалтерського обліку і комерційної документації. Саме цей етап митного контролю дозволяє виявити необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, інформацію про які неможливо одержати або перевірити на етапі митного оформлення, проте з їх урахуванням можна правильно визначити митну вартість.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається у кількісному вираженні. У разі потреби у підтвердженні заявленої декларантом митної вартості товарів декларант зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

У випадку сплати декларантом податків і зборів згідно з митною оцінкою, зробленою митним органом, і прийняття остаточного рішення митним органом вищого рівня або судом щодо застосування митної оцінки, зробленої декларантом, митний орган зобов'язаний відшкодувати декларанту суму надміру сплачених податків і зборів.

Митний орган, що здійснює контроль за правильністю митної оцінки товарів має право приймати рішення про правильність заявленої декларантом митної вартості товарів.

Таким чином, даний етап перевірки ґрунтується на тому, що декларант повинен заявляти достовірні дані; подання недостовірних даних щодо митної вартості є порушенням митного законодавства.

У разі відсутності даних, що підтверджують правильність визначення заявленої декларантом митної вартості товарів, або за наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей митний орган може самостійно визначити митну вартість товарів, що декларуються, послідовно застосовуючи методи визначення митної вартості, встановлені законодавством України, на підставі наявних у нього відомостей, у тому числі цінової інформації із корегуванням, що здійснюється з чинними правовими нормами.

Крім цього, у разі невідповідності заявленої митної вартості товарів та інших предметів, що визначаються, або у разі неможливості перевірки її обчислення, митні органи України можуть звертатися за довідковою інформацією до таких організацій, як Державний інформаційний, аналітичний центр моніторингу зовнішніх товарних ринків; Торгово-промислова палата України; Інститут судово-медичної експертизи; інші експертні організації, які визначені Держмитслужбою України для проведення цінової експертизи контракту або для визначення рівня цін на аналогічну продукцію. Експертний висновок цінової експертизи товару вищезазначених організацій надається до митного оформлення, але має довідковий характер, оскільки остаточне рішення щодо визначення підстави нарахування платежів покладається на інспектора оперативного підрозділу митниці (відділу митних доходів та платежів).

При виникненні суперечностей відносно визначення митної вартості необхідно провести вартісну оцінку товару у відділі тарифів та вартості, які функціонують при кожній митниці.

Для проведення контролю й остаточного підтвердження заявлених митному органу даних у деяких випадках виникає необхідність другого етапу: зовнішня перевірка експортно-імпорتنих операцій безпосередньо на підприємстві - учасникові зовнішньоекономічної діяльності за даними його бухгалтерського обліку і комерційної документації. Саме цей етап митного контролю дає змогу виявити необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, інформацію про які неможливо одержати або перевірити на етапі митного

оформлення, а урахування їх дає можливість правильно визначити митну вартість.

Крім того, для реалізації передбаченої Законом України „Про Митний тариф” можливості надання товару в користування декларанту під забезпечення сплати митних платежів до встановлення остаточного розміру митної вартості розроблена процедура тимчасової (умовної) митної оцінки, впроваджена форма корегування митної вартості - КМВ-1 (КМВ-2) з інструкцією щодо її заповнення [26].

Чинне місце в системі нормативних актів щодо митної вартості посідають питання визначення такої вартості товарів, що вивозяться із митної території України. Відтак, чинний Митний кодекс визначає, що митною вартістю товарів, що вивозяться за межі митної території України, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі, тобто ціна, фактично сплачена або, яка підлягає сплаті при продажу товарів на експорт [46].

За відсутності такої інформації або у разі неможливості її використання як основи для визначення митної вартості ця вартість визначається, виходячи з поданих декларантом даних бухгалтерського обліку продавця-експортера про витрати на виробництво вивезеного товару і розміри одержаного прибутку, або на основі даних про оприбуткування і списання з балансу товарів, що вивозяться.

У разі неможливості використання поданих декларантом відомостей митна вартість товару, що вивозиться, визначається на основі інформації про ціни на ідентичні або подібні товари.

Тоді як, митну вартість товарів, що ввозяться, також включаються такі витрати, не включені в ціну угоди: комісійні і брокерські винагороди; вартість контейнерів і/або іншої багатооборотної тари, якщо відповідно до УКТ ЗЕД вона розглядається як єдине з товарами; вартість упакування і робіт з упакування; вартість товарів і послуг, наданих покупцем продавцю безплатно або за зниженою ціною для виробництва на експорт вивезених товарів (сировина, матеріали, деталі, що комплектують вироби, інструменти, допоміжні

матеріали та ін., вартість інженерної проробки, дослідно-конструкторських робіт, дизайну, креслень); ліцензійні та інші платежі, якщо це передбачено умовами купівлі вивезених товарів; частину прибутку, що надходить продавцю прямо або побічно від подальших перепродаж; податки (за винятком митних платежів), стягнуті на митній території України, якщо відповідно до законодавства або міжнародних договорів України вони не підлягають компенсації продавцеві при вивезенні товарів.

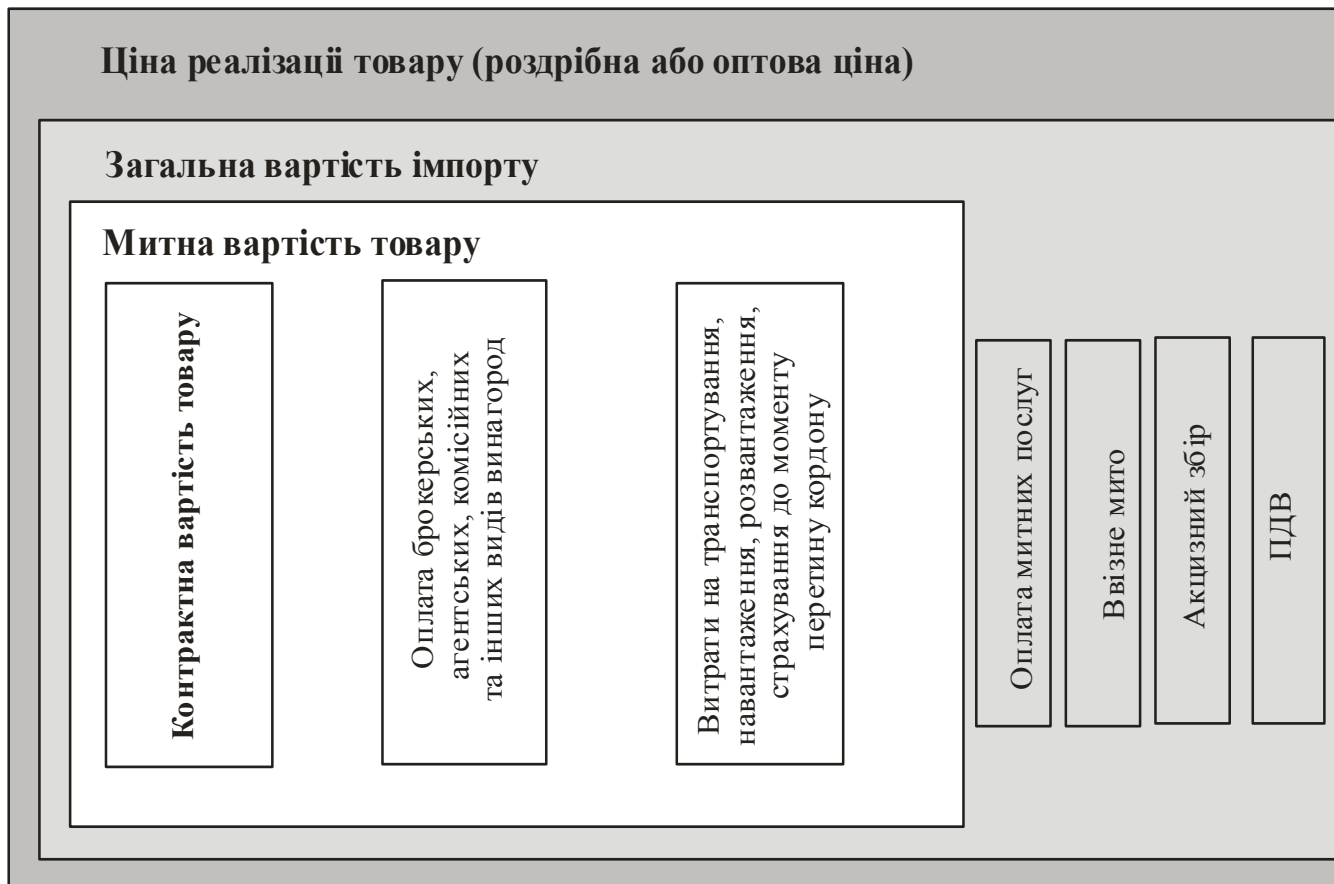


Рис. 1.1. Структура ціни на імпортні товари

Таким чином, розглянуті вище акти митного законодавства створюють правову основу системи регулювання процедур визначення, обнародування і контролю митної вартості товарів, ввезених на митну територію України.

Подальший розвиток і удосконалення нормативної національної бази з митної вартості здійснюються шляхом все більшої її гармонізації з міжнародними нормами і правилами. Тому законодавча база України щодо визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики,

особливо це стосується визначення даних положень у новому Митному кодексі України та Угоди про застосування ст. VII ГАТТ, яка спрямована на забезпечення справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки товарів для митних цілей; системи, що відповідає комерційній практиці і виключає використання довільної або нереальної митної оцінки.

Отже, результатом еволюції митно-тарифної політики в Україні (Додаток Б) стало створення законодавчих умов функціонування даної системи, які орієнтовані на загальноприйняті міжнародні норми, стандарти і практику, в тому числі й щодо визначення та оцінки митної вартості.

Висновки до розділу 1

Проведене дослідження дозволяє сформулювати такі теоретичні підходи до формування та функціонування митної вартості товарів:

1. Основою організації митної справи є забезпечення реалізації системи митного оподаткування, митного оформлення та контролю, необхідною умовою здійснення яких є визначення та оцінка митної вартості. Митна вартість є одним з найдієвіших інструментів регулювання зовнішньоторговельної діяльності держави. Разом з тим, маніпулювання визначенням митної вартості може мати негативні наслідки для наповнення дохідної частини бюджету.

2. Аналіз наукових поглядів у літературних джерелах дав змогу уточнити трактування сутності категорії „митна вартість”. Відтак, митну вартість визначено як вартість товару, яка враховує його фактурну вартість, скореговану відповідно до умов поставки товарів, і є вихідною базою для обчислення митних платежів на момент перетинання товарами митного кордону.

3. Досліджено, що механізм визначення та контролю митної вартості включає два етапи. На першому етапі, у період митного оформлення товарів, здійснюється митний контроль відповідно до пред'явлених до оформлення документів, у разі необхідності - огляд товарів. Цей етап перевірки

обумовлений тим, що декларантом повинні заявлятися достовірні відомості. Другий етап – передбачає зовнішню перевірку експортно-імпортних операцій безпосередньо на підприємстві-учаснику ЗЕД за даними його бухгалтерського обліку і комерційної документації. Саме цей етап митного контролю дозволяє виявити необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, інформацію про які неможливо одержати або перевірити на етапі митного оформлення, проте з їх урахуванням можна правильно визначити митну вартість.

4. У результаті дослідження правових засад системи регулювання митної вартості визначено, що вітчизняна законодавча база щодо визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики, тобто Угоди про застосування ст. VII („Оцінка товарів для митних цілей”) Генеральної угоди по тарифах і торгівлі (ГАТТ), так званого Кодексу митної вартості. Метою даної Угоди є встановлення однакової і нейтральної системи визначення митної вартості товарів, що перешкоджає використанню довільних або фіктивних митних вартостей. Крім того, наголошено, що винятково важливе значення для визначення та здійснення контролю митної вартості має прийняття нового Митного кодексу, у якому закладено правові основи визначення митної вартості, а також встановлено норми та права митних органів при здійсненні даного контролю. Відтак, доведено, що формування вітчизняних законодавчих норм про митну вартість відбувається із врахуванням загальноприйнятих міжнародних норм, стандартів та практики щодо визначення та оцінки митної вартості.

РОЗДІЛ II

ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

2.1. Порядок використання елементів оцінки митної вартості товарів

Основою для визначення митної вартості товару виступає фактурна (контрактна) вартість, яка у зовнішньоторговельних операціях визначається угодами. Відповідно до Закону України „Про зовнішньоекономічну діяльність” зовнішньоекономічний контракт (договір) — це матеріально оформлена угода двох чи більше суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, направлена на виникнення, зміну чи припинення їх взаємних прав та обов’язків в сфері зовнішньоекономічної діяльності [25].

Вартість (ціна) товару [85] є найважливішою його характеристикою і суттєвою умовою угоди. Вартість товару має бути вказана з необхідною і достатньою точністю та повнотою опису зі усіма поясненнями та обумовленостями. Саме ціна (вартість) товару, визначена в зовнішньоторговому контракті і є вихідною базою (основою) для визначення митної вартості товару.

Контрактна ціна встановлюється на фізичну одиницю товару, наприклад, за кілограм (тонну), метр, метр квадратний, кубометр, штуку, літр, кіловат-годину, комплект та ін.

У зовнішньоторгових контрактах прийнято вказувати вид ціни, що використовується, і який, в свою чергу, залежить від способу її визначення. У міжнародній торгівлі практикується п’ять способів встановлення та фіксації цін.

Тверді (фіксовані) ціни встановлюються на момент підписання контракту і не змінюються до завершення розрахунків між сторонами, про що в угоді робиться примітка.

Тверді ціни з можливим наступним корегуванням також фіксуються в контракті, з одночасним застереженням про умови їх зміни, якщо змінюється кон'юнктура ринку.

Ціни з наступним фіксуванням - в контракті встановлюється принцип визначення цін та джерела цінової інформації, які будуть використовуватися, а також дата, на яку ціни фіксуються.

Плаваючі ціни – це базові ціни, погоджені на момент підписання угоди. Вони підпадають під корегування на дату фактичної поставки товару в залежності від зовнішніх умов, що впливають на зміну кон'юнктури, наприклад, збільшення ціни під впливом інфляції. Розраховуються дані ціни за прийнятими в контракті формулами.

Змішані ціни передбачають, що частина ціни фіксується, а частина може змінюватися. Це стосується цін, де значна частка припадає на транспортні витрати, страхування і складування.

У зовнішньоекономічній діяльності часто використовується таке поняття як світові ціни. Практично світові ціни - це експортні ціни основних постачальників даного товару й імпорتنі ціни в головних центрах імпорту цього товару.

Ціни можуть корегуватися під впливом різноманітних знижок. Знижка за прискорення платежів („сконто”) - це знижка, яка надається покупцеві за платіж готівкою або платіж за певний період часу. Наприклад, запис „3/10, 2/20, нетто 30” означає, що фірма-отримувач має сплатити рахунок за 30 днів у повному обсязі, але якщо вона це зробить протягом 20 днів, то отримає знижку у 2%, а якщо це відбудеться протягом 10 днів, знижка становитиме 3%. Максимальний розмір цієї знижки, як правило, відповідає розміру позичкового відсотка на грошовому ринку в даний момент.

Такий підхід використовується для прискорення обігу обігових коштів підприємства, як альтернатива використанню кредитних ресурсів.

Інший підхід використовується при застосуванні кількісних знижок. Кількісні (прогресивні) знижки - це знижки за великий обсяг закупівлі. Вона

може виражатися або у вигляді відсотку з ціни, або певної додаткової кількості продукції, яка надається покупцю безкоштовно або зі знижкою; або суми, яка може бути поверненою клієнту або зарахованою в оплату майбутніх партій товару. Для цілей оцінки має значення кількість, яка визначає ціну одиниці товару, що продається на експорт до країни імпорту.

Розрізняють кумулятивні та не кумулятивні, спеціальні, загальні (прості), дилерські, бонусні, сезонні, залікові та експортні знижки. Доцільно, щоб надання тих чи інших знижок, а також механізм їх запровадження під час виконання контракту, були обумовлені угодою.

Існують й інші фактори, що впливають на ціну імпортних товарів. Насамперед, - це кредити, субсидії та демпінг.

Дослідження підтверджує, що сума кредиту становить суму вже сплачену продавцеві й, таким чином, є частиною ціни, фактично сплаченої, чи такої, що підлягає оплаті. Тобто, це частина загального платежу, який зроблений, або має бути зроблений продавцеві за імпортовані товари. Таким чином, кредит є частиною ціни, яка сплачена, та для оцінки повинна бути включена у вартість операції. Чи буде дозволено, враховувати кредит на попередню партію, чи ні, має вирішуватись окремо від партії, яка оцінюється.

Розглянемо механізм визначення митної вартості на товари, яка є результатом експортних субсидій або заохочувальних премій.

Сума субсидії не повинна додаватись до ціни, тому що вона не сплачувалась покупцем продавцеві, або на його користь.

Щодо товарів, проданих за демпінговими цінами, то існують національні процедури, які застосовуються до демпінгу. Таким чином, не може стояти питання про відміну вартості операції, як основи для оцінки демпінгових товарів, та про додавання до вартості операції суми, щоб врахувати маржу демпінгу.

Таким чином, вартість операції може бути величиною більшою ніж ціна, фактично сплачена, чи та, що підлягає оплаті. Вона може включати додаткові

елементи витрат. Якщо ціна не відображає цих елементів, необхідно буде застосувати корегування до цієї ціни таким чином, щоб вона їх враховувала.

Знижки та державне регулювання є не єдиними чинниками, які впливають на формування митної вартості товарів. Встановлення митної вартості також підпорядковується дії міжнародних угод та правил, до яких належать і базові умови поставок.

Базові умови поставок [74] – це сукупність основних обов'язків контрагентів щодо транспортування та страхування товарів на шляху їх переміщення від експортера до імпортера. Протягом тривалої міжнародної торгової практики склались певні умови обміну товарами, а також відповідно до цих умов - обов'язки сторін здійснювати певні заходи, сукупність яких формує торгові звичаї. Для уникнення протиріч між торговими партнерами Міжнародна торгова палата розробила та вперше опублікувала у 1936 році збірник найбільш розповсюджених тлумачень правил зовнішньоекономічної торгівлі. Цей збірник отримав назву Інкотермс. Найновіша редакція збірника прийнята Міжнародною торговою палатою у 2010 році.

У базових умовах поставок визначені обов'язки продавця за встановлену у контракті ціну забезпечити доставку вантажу у визначену географічну точку чи завантажити товар на транспортний засіб, чи передати його транспортній організації.

У комерційній роботі зовнішньоторговельних організацій постійно виникає необхідність детального розгляду взаємних обов'язків продавців та покупців, які випливають з базових умов поставок. Для цього необхідно користуватися збірником Інкотермс. Інкотермс - офіційні правила Міжнародної торгової палати для тлумачення торгових термінів, які полегшують міжнародну торгівлю. Посилання на Інкотермс 2010 у договорі купівлі-продажу чітко визначає відповідні обов'язки сторін і зменшує ризик юридичних ускладнень. В Інкотермс 2010 умови для полегшення розуміння згруповані в чотири категорії, відмінні між собою по суті [33]: починаючи з терміну, згідно з яким продавець тільки надає товар покупцеві на власній території продавця („E” -

термін - EXW); далі йде друга група, відповідно до якої продавець зобов'язаний поставити товар перевізнику, призначеному покупцем („F” - терміни - FCA, FAS і FOB); далі „C” - терміни, відповідно до яких продавець має укласти контракт на перевезення, але не приймаючи на себе ризик втрати або пошкодження товару, або додаткові витрати внаслідок подій, що мають місце після відвантаження і відправки (CFR, CIF, CPT і CIP); і, нарешті, „D”-терміни, при яких продавець повинен нести усі витрати і ризики, необхідні для доставки товару в країну призначення (DAF, DES, DEQ, DDU і DDP) (див. табл 2.1).

Таблиця 2.1

Класифікація торгових термінів відповідно до Інкотермс-2010

Група Е Відправлення	EXW Франко завод (... назва місця)
Група F Основне перевезення не сплачене	FCA Франко перевізник (... назва призначеного місця, де вантаж передається перевізнику)
	FAS Франко вздовж борта судна (... назва порту відвантаження)
	FOB Франко борт (... назва порту відвантаження)
Група С Основне перевезення сплачене	CFR Вартість і фрахт (... назва порту призначення)
	CIF Вартість, страхування і фрахт (... назва порту призначення)
	CPT Фрахт/перевезення сплачено до (... назва місця призначення)
	CIP Фрахт/перевезення і страхування сплачені до (... назва місця призначення)
Група D Прибуття	DAF Поставка до кордону (... назва місця поставки)
	DES Поставка з судна (... назва порту призначення)
	DEQ Поставка з пристані зі сплатою мита (... назва порту призначення)
	DDU Поставка без сплати мита (... назва місця призначення)
	DDP Поставка зі сплатою мита (... назва місця призначення)

Для визначення митної вартості важливим є встановлення моменту перетину митного кордону, а саме:

а) для авіап перевезень: при експорті - завершення митного оформлення в аеропорту, де відбувається навантаження; при імпорті - початок митного оформлення в першому аеропорту на території України, у якому відбувається розвантаження або перевантаження товарів, якщо факт перевантаження підтверджений митним органом цього аеропорту;

б) для морських і річкових перевезень: при експорті - завершення митного оформлення в порту навантаження на території України; при імпорті - початок митного оформлення в першому порту розвантаження або перевантаження на території України, якщо факт перевантаження підтверджений митним органом цього порту;

в) для товару, який переміщується поштою: завершення митного оформлення в пункті міжнародного поштового обміну;

г) для перевезень іншими видами транспорту (в тому числі залізничним і автомобільним): при експорті - завершення митного оформлення в пункті пропуску на митному кордоні України; при імпорті - початок митного оформлення в пункті пропуску на митному кордоні України.

При розрахунку витрат на перевезення товару до кордону України, якщо вони, відповідно до умов поставки, не були включені у вартість товару при доставці на безоплатній основі за допомогою транспортних засобів покупця, повинні використовуватися дані бухгалтерського обліку з урахуванням калькуляції транспортних витрат з включенням усіх необхідних статей або елементів витрат. Якщо декларація заповнюється на товари декількох видів, то витрати на перевезення розподіляються між товарами різних найменувань пропорційно їх вазі. Усі витрати мають бути визначені кількісно та документально підтверджені (табл. 2. 2).

Термін „Франко завод” означає, що продавець вважається таким, що виконав свої обов’язки з постачання, коли він надав товар у розпорядження покупця на своєму підприємстві або в іншому названому місці (наприклад: на заводі, фабриці, складі тощо). Продавець не відповідає за навантаження товару на транспортний засіб, а також за митне очищення товару для експорту. Даний термін покладає, таким чином, мінімальні обов’язки на продавця, і покупець повинен нести усі витрати і ризики у зв’язку з перевезенням товару від підприємства продавця до місця призначення.

Вид транспортування і відповідні терміни ІНКОТЕРМС 2010

Будь-який вид транспортування		
Група E	EXW	Франко завод (... назва місця)
Група F	FCA	Франко перевізник (... назва місця призначення)
Група C	CPT	Фрахт/перевезення сплачені до (... назва місця призначення)
	CIP	Фрахт/перевезення і страхування сплачені до (... назва місця призначення)
Група D	DAF	Поставка до кордону (... назва місця поставки)
	DDU	Поставка без сплати мита (... назва місця призначення)
	DDP	Поставка с оплатою мита (... назва місця призначення)
Тільки морський і внутрішній водний транспорт		
Група F	FAS	Франко вздовж борта судна (... назва порту відвантаження)
	FOB	Франко борт (... назва порту відвантаження)
Група C	CFR	Вартість і фрахт (... назва порту відвантаження)
	CIF	Вартість, страхування і фрахт (... назва порту відвантаження)
Група D	DES	Поставка з судна (... назва порту призначення)
	DEQ	Поставка з пристані назва порту призначення

Цей термін не може застосовуватися, коли покупець не в змозі виконати прямо або опосередковано експортні формальності. У цьому випадку повинен використовуватися термін FCA, при умові, що продавець погодиться нести витрати і ризики за відвантаження товару. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах EXW представлено на рис. 2.1.

EX WORKS - ФРАНКО ЗАВОД (... назва місця)

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару (собівартість + прибуток виробника)	Фактурна вартість товару
	+Митні збори та платежі в країні експорту
	+Витрати на навантаження
	+Транспортні витрати до кордону України
	+Витрати на страхування

Рис. 2.1. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах EXW

Застосування терміну EXW передбачає надання продавцеві найбільшої кількості пільг. Продавець на своєму складі, підприємстві надає товар

покупцеві. Покупець несе усі витрати на завантаження товару, сплату митних платежів в країні-експортерів і усі наступні витрати.

Якщо товар не пройшов акредитацію на закордонній митниці, не має рахунків в банку, необхідно застосовувати термін FCA.

FCA - FREE CARRIER - ФРАНКО ПЕРЕВІЗНИК (назва місця
призначення)

Термін „Франко перевізник” означає, що продавець доставить товар, який пройшов митне очищення, у вказане покупцем перевізнику місце. Необхідно зазначити, що вибір місця поставки вплине на зобов’язання з навантаження і розвантаження товару на даному місці. Якщо поставка здійснюється в приміщенні продавця, то продавець несе відповідальність за відвантаження. Якщо ж поставка здійснюється в інше місце, продавець за відвантаження товару відповідальності не несе. Даний термін може бути використаний при перевезенні будь-яким видом транспорту, включаючи змішані перевезення. Під словом „Перевізник” розуміється будь-яка особа, яка на основі договору перевезення зобов’язується здійснити або забезпечити перевезення товару залізницею, автомобільним, повітряним, морським і внутрішнім водним транспортом або комбінацією цих видів транспорту. Якщо покупець довіряє іншій особі, що не є перевізником, прийняти товар, то продавець вважається таким, що виконав свої обов’язки з постачання товару з моменту передачі його даній особі.

Митні органи цікавить ціна товару на момент перетину митного кордону України. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FCA представлено на рис. 2.2.

Термін „Франко вздовж борта судна” означає, що продавець виконав поставку, коли товар розміщено вздовж борту судна на пристані або на ліхтерах у вказаному порту відвантаження. Це означає, що з цього моменту усі витрати і ризики втрати або пошкодження товару повинен нести покупець. За умовами терміну FAS на продавця покладається обов’язок з митного очищення товару для експорту.

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару	Фактурна вартість товару
+ Навантаження	+ Витрати на страхування
+ Транспортні витрати до вказаного покупцем пункту (якщо вони є)	+ Транспортні витрати до кордону України
+ Митні збори та платежі в країні експорту	

**Рис. 2.2. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FCA
FAS ALONGSIDE SHIP - ФРАНКО ВЗДОВЖ БОРТА СУДНА
(назва порту відвантаження)**

Термін FAS застосовується тільки при морських та річкових перевезеннях. Продавець несе усі витрати до моменту розміщення товару на пристані порту в країні-експортерів. Покупець несе витрати з навантаження на судно і витрати з транспортування вантажу до місця призначення.

Термін „Франко борт” означає, що продавець виконав поставку, коли товар перейшов через поручні судна у названому порту відвантаження. Це означає, що з цього моменту усі витрати і ризики втрати або пошкодження товару повинен нести покупець. За умовами терміну FOB на продавця покладається обов’язок з митного очищення товару для експорту. Даний термін може застосовуватися тільки при перевезенні товару морським або внутрішнім водним транспортом. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FAS представлено на рис. 2.3.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експорту + Транспортні витрати до борту судна	Фактурна вартість товару + Навантаження на борт судна + Транспортні витрати до першого порту на території України + Витрати на страхування

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Експортні митні платежі + Транспортні витрати по митній території України до борту судна	Фактурна вартість товару

**Рис. 2.3. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FAS
FOB -FREE ON BOARD - ФРАНКО БОРТ (... назва порту
відвантаження)**

Термін FOB застосовується тільки при морських, річкових перевезеннях. Продавець несе усі витрати до моменту перетину товаром поручнів борта судна в порту країни-експортера та витрати з навантаження товару на судно. Покупець несе витрати з транспортування вантажу морем до місця призначення.

Термін „Вартість і фрахт” означає, що продавець виконав поставку, коли товар перейшов через поручні судна в порту відвантаження. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FOB представлено на рис. 2.4.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експорту + Транспортні витрати до борту судна + Навантаження на судно	Фактурна вартість товару + Витрати на страхування + Фрахт судна до першого порту на митній території України

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Транспортні витрати по митній території України до борту судна + Навантаження на борт судна	Фактурна вартість товару

Рис. 2.4. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах FOB

CFR - COST AND FREIGHT - ВАРТІСТЬ І ФРАХТ

(... назва порту призначення)

За умовами терміну CFR на продавця покладається обов’язок з митного очищення товару для експорту. Даний термін може застосовуватися тільки при перевезенні товару морським або внутрішнім водним транспортом. Якщо сторони не мають намір поставити товар через поручні судна, потрібно застосовувати термін CPT.

Термін CFR застосовується тільки при перевезенні морським, внутрішнім водним транспортом. Продавець несе усі витрати з перевезення, митного оформлення в країні експорту до порту країни імпорту.

Проаналізуємо митний режим “Імпорт”. У цьому випадку момент перетину митного кордону України буде співпадати з моментом передачі товару при застосуванні умови Інкотермс 2010 CFR.

Термін „Вартість, страхування і фрахт” означає, що продавець виконав поставку, коли товар перейшов через поручні судна в порту відвантаження. Продавець зобов’язаний сплатити витрати і фрахт, необхідні для доставки товару у вказаний порт призначення, але ризик втрати або пошкодження товару, як і будь-які додаткові витрати, що виникають після відвантаження товару, переходять з продавця на покупця. Однак, за умовами терміну CIF на продавця покладається також обов’язок придбання морського страхування на користь покупця проти ризику втрати і пошкодження товару під час перевезення. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах CFR представлено на рис. 2.5.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Навантаження на борт судна + Транспортні витрати до обумовленого місця + Митні збори та платежі в країні експорту	Фактурна вартість товару + Витрати на страхування

Експорт

Фактурна вартість	Митна вартість
Ціна товару + Навантаження + Транспортні витрати по митній території України + Транспортні витрати до обумовленого місця	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати до обумовленого місця

**Рис. 2.5. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах CFR
CIF - COST, INSURANCE AND FREIGHT - ВАРТІСТЬ, СТРАХУВАННЯ І
ФРАХТ (назва порту призначення)**

Отже, продавець зобов’язаний укласти договір страхування і сплатити страхові внески. Покупець повинен брати до уваги, що згідно з умовами терміну CIF, від продавця потрібне забезпечення страхування лише з мінімальним покриттям. У випадку, якщо покупець бажає мати страхування з великим покриттям, він повинен або спеціально домовитися про це з

продавцем, або самому вирішити питання з укладання додаткового страхування. За умовами терміну CIF на продавця покладається обов'язок з митного очищення товару для експорту. Даний термін може застосовуватися тільки при перевезенні товару морським або внутрішнім водним транспортом. Якщо сторони не мають намір поставити товар через поручні судна, потрібно застосовувати термін CIP. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах CIF чи CIP представлено на рис. 2.6.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортері + Навантаження + Страхування + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України до місця призначення	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України до місця призначення

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні експортні збори та платежі + Навантаження + Страхування + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України до місця призначення	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України

Рис. 2.6. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах CIF чи CIP

DAF - DELIVERED AT FRONTIER - ПОСТАВКА ДО КОРДОНУ

(назва місця поставки)

Термін „Поставка до кордону” означає, що продавець виконав поставку, коли він надав нерозвантажений товар, що пройшов митне очищення для експорту, на транспортному засобі в розпорядження покупця в названому пункті або місці на кордоні до надходження товару на митний кордон суміжної країни. Під терміном „кордон” розуміється будь-який кордон, включаючи кордон країни експорту. Тому, вельми важливим є точне визначення кордону шляхом зазначення конкретного пункту або місця. Однак, якщо сторони

бажають, щоб продавець взяв на себе обов'язки з розвантаження товару з прибулого транспортного засобу і ніс усі ризики та витрати за таке розвантаження, то це повинно бути чітко обумовлено у відповідному доповненні до договору купівлі-продажу.

Термін DAF найбільш легкий для обчислення митної вартості, він означає, що продавець несе усі витрати до митного кордону. Тому фактурна вартість дорівнює митній вартості. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DAF представлено на рис. 2.7.

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Страхування	Фактурна вартість

Рис. 2.7. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DAF

Термін „Поставка з судна” означає, що продавець виконав поставку, коли він надав товар, який не пройшов митне оформлення для імпорту в розпорядження покупця на борту судна в названому порту призначення. Продавець має нести усі витрати і ризики з доставки товару в названий порт призначення до моменту його розвантаження. Якщо сторони бажають, щоб продавець взяв на себе витрати і ризики з розвантаження товару, повинен застосовуватися термін DEQ. Даний термін може застосовуватися тільки при перевезенні морським або внутрішнім водним транспортом, або в змішаних перевезеннях, коли товар прибуває в порт призначення на судні. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DES зображено на рис. 2.8. Продавець несе усі витрати з митного оформлення в країні-експортерів, перевезення до порту країни-імпортера, вивантаження товару на набережну. Моментом перетину митного кордону є момент доставки вантажу в український порт.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Страхування	Фактурна вартість товару

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
+ Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Страхування + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України

Рис. 2.8. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DES**DEQ - DELIVERED EX QUAY - ПОСТАВКА ФРАНКО-ПРИСТАНЬ**

(зі сплатою імпортного мита) ... (назва порту призначення)

Термін „Поставка франко-пристань” означає, що продавець виконав свої обов’язки з постачання, коли товар, що пройшов митне оформлення для імпорту, наданий в розпорядження покупця на пристані в названому порту призначення. Продавець зобов’язаний нести усі витрати і ризики, пов’язані з транспортуванням і вивантаженням товару на пристань. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DEQ зображено на рис. 2.9. Термін DEQ покладає на покупця обов’язок митного оформлення для імпорту товару, тобто сплату податків, мита і інших зборів при імпорті. Однак, якщо сторони бажають, щоб продавець взяв на себе все або частина витрат по імпорту товару, то це повинно бути чітко обумовленим у відповідному доповненні до договору купівлі-продажу.

Даний термін може застосовуватися тільки при перевезенні морським або внутрішнім водним транспортом, або в змішаних перевезеннях, коли товар вивантажується з судна на пристань в порту призначення. Однак, якщо сторони бажають включити в обов’язки продавця ризики і витрати, пов’язані з переміщенням товару з пристані в інше місце (склад, термінал і т.д.) в порту, або за межами порту, повинні бути використані терміни DDU і DDP.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до порту України + Митні збори та платежі в країні імпортерів + Вивантаження на пристань	Фактурна вартість товару - Митні платежі в країні імпортерів - Вивантаження на пристань

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України + Митні платежі в країні імпортерів + Вивантаження на пристань	Фактурна вартість товару - Митні платежі в країні імпортерів - Вивантаження на пристань - Транспортні витрати від кордону України

**Рис. 2.9. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DEQ
DDU - DELIVERED DUTY UNPAID - ПОСТАВКА БЕЗ СПЛАТИ
МИТА (назва місця призначення)**

Термін „Поставка без сплати мита” означає, що продавець надасть товар, що не пройшов митне оформлення і нерозвантажений з прибулого транспортного засобу в розпорядження покупця в названому місці призначення. Продавець зобов’язаний нести усі витрати і ризики, пов’язані з транспортуванням товару до цього місця, за винятком будь-яких зборів, що збираються для імпорту в країні призначення (під словом „збори” тут мається на увазі відповідальність і ризики за проведення митного оформлення, тобто за оплату митних формальностей, митних зборів, податків та інших зборів). Відповідальність за такі збори повинен нести покупець, також як і за інші витрати і ризики, що виникли в зв’язку з тим, що він не зміг вчасно пройти митне оформлення для імпорту. Відповідальність, ризики і витрати за розвантаження і перевантаження товару залежать від того, під чийм контролем знаходиться вибране місце поставки. Даний термін може застосовуватися незалежно від виду транспорту, але коли поставка здійснюється на борту судна або на пристані в порту призначення, то потрібно застосовувати терміни DES або DEQ.

При вивезенні товарів з території України від фактурної вартості відняти транспортні витрати від кордону України до місця призначення. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DDU представлений на рис. 2.10.

Імпорт

Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до місця призначення + Вивантаження + Страхування	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України до місця призначення - Вивантаження

Експорт

Фактурна вартість =	Митна вартість
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України до місця призначення + Вивантаження	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України до місця призначення - Вивантаження

Рис. 2.10. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DDU

DDP - DELIVERED DUTY PAID - ПОСТАВКА ЗІ СПЛАТОЮ МИТА

(назва місця призначення)

Термін „Поставка зі сплатою мита” означає, що продавець надасть товар, що пройшов митне очищення і не розвантажений з прибулого транспортного засобу в розпорядження покупця в названому місці призначення. Продавець зобов’язаний нести усі витрати і ризики, пов’язані з транспортуванням товару, включаючи (де це вимагається) будь-які збори для імпорту в країну призначення (під словом „збори” тут мається на увазі відповідальність і ризики за проведення митного оформлення, а також за сплату митних зборів та платежів). У той час як термін EXW покладає на продавця мінімальні обов’язки, термін DDP передбачає максимальні обов’язки продавця. Даний термін не може застосовуватися, якщо продавець прямо або опосередковано не може забезпечити отримання імпортової ліцензії. Якщо сторони погодилися про виключення із зобов’язань продавця деяких з витрат, що підлягають сплаті при імпорті (таких, як податок на додану вартість - ПДВ), це повинно бути чітко

визначено в контракті купівлі-продажу. Якщо сторони бажають, щоб покупець взяв на себе усі ризики і витрати по імпорту товару, потрібно застосовувати термін DDU. Даний термін може застосовуватися незалежно від виду транспорту, але, коли поставка здійснюється на борту судна або на пристані в порту призначення, потрібно застосовувати терміни DES або DEQ. Порядок розрахунку наведено на рис. 2.11.

Імпорт	
Фактурна вартість =	Митна вартість =
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до місця призначення + Вивантаження + Страхування + Митні збори та платежі в країні імпортерів	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України до місця призначення - Вивантаження - Митні збори та платежі в країні імпортерів
Експорт	
Фактурна вартість =	Митна вартість
Ціна товару + Митні збори та платежі в країні експортерів + Навантаження + Транспортні витрати до кордону України + Транспортні витрати від кордону України до місця призначення + Вивантаження + Митні збори та платежі в країні імпортерів	Фактурна вартість товару - Транспортні витрати від кордону України до місця призначення - Вивантаження - Митні збори та платежі в країні імпортерів

Рис. 2.11. Розрахунок фактурної і митної вартості на умовах DDP

Таким чином, проведені дослідження підтверджують, що основою для визначення митної вартості товару виступає фактурна (контрактна) вартість, яка у зовнішньоторговельних операціях визначається угодами. Саме тому в залежності від способу переміщення товару та інших умов, закріплених у контракті, змінюються інформаційна база для визначення митної вартості та підходи до її оцінки.

2.2. Методика визначення митної вартості товарів

Визначення митної вартості - ключовий момент процедури митного оформлення товару, який є об'єктом експортно-імпорتنих операцій. Оцінка

товарів, що переміщуються через митний кордон, з метою визначення розміру стягнутих митних платежів є однією з найскладніших процедур міжнародної митної практики.

Виходячи з міжнародної практики митна вартість товарів може визначатися на основі:

1) використання документів, що надаються декларантом: рахунок-фактура; специфікація; товарно-транспортна накладна; сертифікати походження товару; банківські документи;

2) використання цінової інформації, що є в розпорядженні митних органів - це дані офіційної періодики;

3) висновків експертних організацій.

У складі митної вартості найголовнішим елементом є вартість закупівлі товару, величина якої є базою митної вартості. Вартість купівлі товару може визначатися за кількома методами залежно від обставин. Відповідно існують такі методики визначення митної вартості.

1. Порядок визначення митної вартості при вивезенні товарів з митної території України.

Відповідно до ст. 66 МКУ, митною вартістю товарів, що вивозяться за межі митної території України, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі [46].

Митна вартість товарів, що експортуються, визначається на підставі договору, за яким товар вивозиться.

1.1. Якщо товар вивозиться на підставі *договору купівлі-продажу*, митна вартість визначається на основі ціни, яку буде фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону України:

$$MB = FB + VD + KBB + LPP, \quad (2.1)$$

де *MB* — митна вартість; *FB* — фактурна вартість; *VD* — витрати на навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України; *KBB* — комісійні та брокерські винагороди; *LPP* — ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів

інтелектуальної власності, які покупець повинен здійснити як умову експорту товару, що оцінюється.

Умови, за яких даний метод не може бути використаний: існують обмеження щодо прав експортера; продаж та ціна угоди залежить від дотримання умов, вплив яких неможливо врахувати; використані декларантом відомості не підтверджені документально або є недостовірними; учасники угоди є взаємозалежними особами.

1.2. Якщо товар експортується на підставі *договору, відмінного від договорів купівлі-продажі*, при визначенні митної вартості за основу ціни береться ціна, підтверджена комерційними, транспортними та іншими документами, які містять відомості про вартість експортованих товарів.

2. Порядок визначення митної вартості при ввезенні товарів на митну територію України

Згідно ст. 57 МКУ, визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну згідно з митним режимом імпорту, здійснюється за такими методами [46]:

1. Основний – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції) (метод 1).

2. Другорядні:

а) за ціною договору щодо ідентичних товарів (метод 2);

б) за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів (метод 3);

в) на основі віднімання вартості (метод 4);

г) на основі додавання вартості (обчислена вартість) (метод 5);

д) резервний (метод 6).

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

Застосуванню другорядних методів передуює процедура консультацій між митним органом та декларантом з метою визначення основи вартості згідно з положеннями статей 59 і 60 Митного Кодексу. Під час таких консультацій митний орган та декларант можуть здійснити обмін наявною у кожного з них інформацією за умови додержання вимог щодо її конфіденційності.

У разі неможливості визначення митної вартості товарів згідно з положеннями статей 59 і 60 Митного Кодексу за основу для її визначення може братися або ціна, за якою ідентичні або подібні (аналогічні) товари були продані в Україні не пов'язаному із продавцем покупцю відповідно до статті 62 Митного Кодексу, або вартість товарів, обчислена відповідно до статті 63 Митного Кодексу. При цьому кожний наступний метод застосовується, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу. Послідовність застосування методів визначення митної вартості відтворює рис. 2.12.

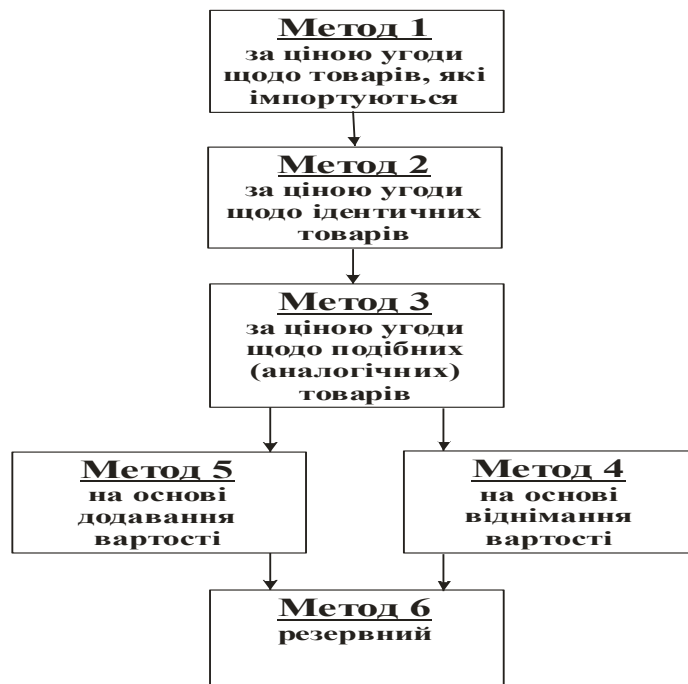


Рис. 2.12. Послідовність застосування методів визначення митної вартості

Метод визначення митної вартості товару за ціною угоди з ввезеними товарами (метод 1)

Даний метод є *основним* при визначенні митної вартості і відповідає суті статті VII Угоди ГАТТ, у преамбулі якої підкреслюється, що „основою оцінки товарів для митних цілей має бути ціна угоди з оцінюваними товарами” [43].

На практиці це означає, що при проведенні оцінки товарів необхідно в максимально можливому ступені використовувати метод 1. І тільки, коли остаточно встановлено, що ціна угоди відсутня або не може бути визначена, або не може використовуватися для визначення митної вартості, варто переходити до інших методів оцінки. Основу даного методу складає „ціна угоди ” (рис. 2.13).

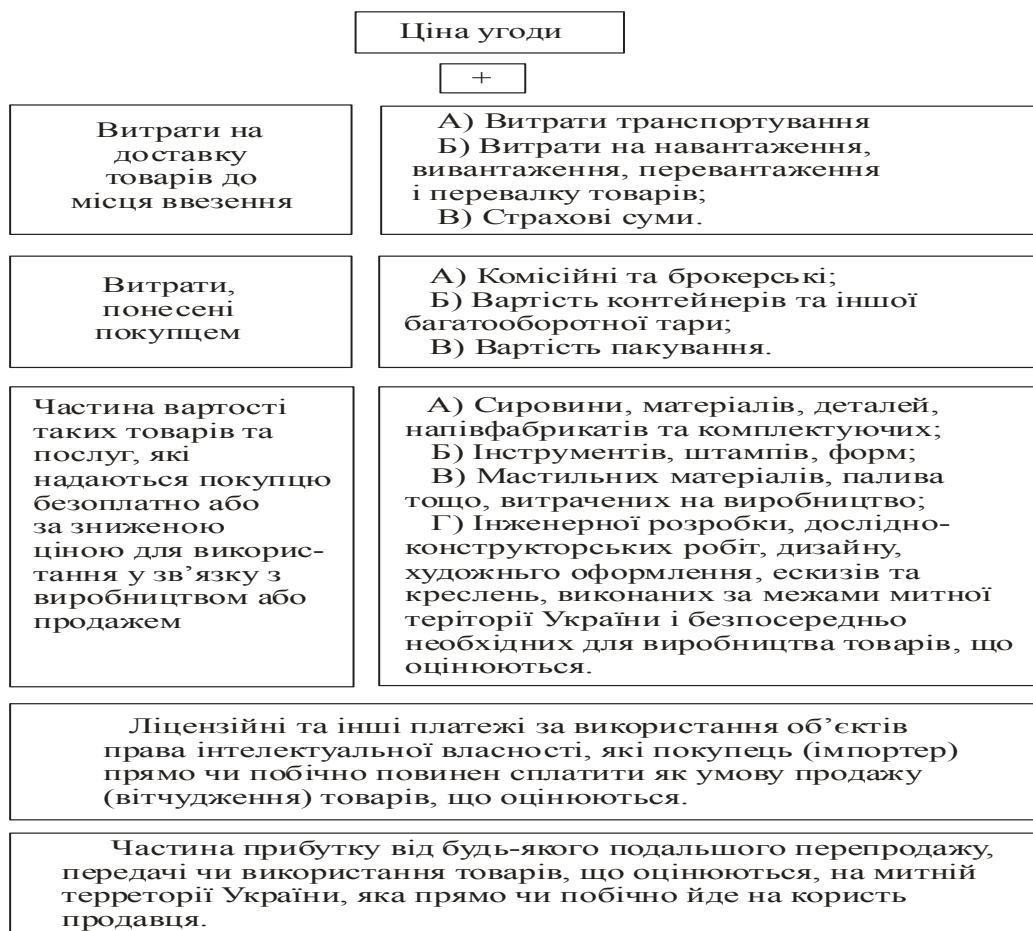


Рис. 2.13. Витрати, які додаються до ціни угоди при визначенні митної вартості

Насамперед варто звернути увагу на те, що йдеться про продаж товарів, причому „продаж на експорт у країну імпорту”, тобто про зовнішньоторговельну операцію купівлі-продажу. Така угода потребує

переміщення товарів через кордон країн експорту та імпорту. Угода купівлі-продажу потребує також наявності покупця, який бажає придбати визначені товари за відповідну суму, і продавця, що погодився передати право власності на ці товари за визначену суму. При досягненні сторонами згоди відбувається продаж товарів.

При цьому ціна як фактично сплачена, так і та, яка підлягає сплаті, означає суму усіх платежів покупця продавцю за товар, тобто як прямих, так і непрямих платежів третій особі на користь продавця; платежів у грошовій формі, так само, як і розрахунків у формі надання послуг чи натурально-речових виплат.

Загалом, якщо витрати на вищезазначене не включені до ціни, фактично сплаченої, чи такої, що підлягає оплаті, їх не слід додавати до митної вартості. І навпаки, якщо такі витрати включені до ціни, фактично сплаченої, чи такої, що підлягає оплаті, їх слід відрахувати.

Щодо транспортних витрат, які виникають після ввезення, слід зауважити, що сам термін є загальним і включає завантаження, розвантаження, митний огляд та страхування, які мають місце після ввезення. Оскільки мито та митні податки країн ввезення за своїм характером відрізняються від ціни, фактично сплаченої, чи такої, що підлягає оплаті, вони не є частиною митної вартості навіть, коли вони не виведені окремими пунктами в рахунку – фактурі.

Якщо перелічені компоненти не ввійшли в ціну товару, то вони повинні бути додані до ціни. На практиці така поправка до ціни відображається в спеціальному розділі декларації митної вартості у вигляді відповідного додаткового нарахування.

Проте дані поправки і додаткові нарахування до ціни повинні провадитися лише за умови, що: а) ці витрати або платежі дійсно мають місце і, отже, підтверджуються документально, тобто вони повинні виконуватися на основі об'єктивних і таких, які підлягають кількісній оцінці даних. Якщо таке визначення цих даних не є можливим, митна вартість не може бути визначена за методом 1; б) ці платежі не включені в ціну товару, встановлену

зовнішньоторговельним контрактом; в) ці витрати фактично понесені та оплачуються покупцем. Дозволяються і відрахування з ціни, фактично сплаченої або такої, що підлягає сплаті: у деяких випадках можуть бути виключені інші витрати, включені відповідно до контракту в цю ціну, тобто частина витрат, які здійснювалися після ввезення товару на територію країни.

До таких витрат належать: 1) витрати з монтажу, складання, наладки устаткування або надання технічної допомоги після ввезення товарів на територію країни; 2) витрати з доставки товару після ввезення на митну територію України до місця призначення; 3) мита, податки і збори, що сплачуються при ввезенні або продажу товарів. Отже, митна вартість може бути розрахована за формулою:

$$MB = \Phi B + VD + VP + LPP + ЧП, \quad (2.2),$$

де *VP* - витрати, додатково понесені покупцем; *ЧП* - частина прибутку від будь-якого подальшого перепродажу чи використання товару на території України, яка прямо чи опосередковано накопичується у продавця; *ΦB* - фактурна вартість; *VD* - витрати на навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України; *LPP* - ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець повинен здійснити як умову експорту товару, що оцінюється.

Вимоги до застосування методу визначення митної вартості за ціною угоди з ввезеними товарами.

Умовами, за наявності яких не може бути застосований для визначення митної вартості метод за ціною угоди з ввезеними товарами (метод 1), є: обмеження щодо прав покупця на товар, який оцінюється, за винятком:

- а) обмежень, встановлених законодавством України; обмежень географічного регіону, в якому товари можуть бути перепродані;
- б) обмежень, що істотно не впливають на ціну товару;
- в) продаж і ціна угоди залежать від дотримання умов, вплив яких не може бути обчислено;

г) дані, використані декларантом при заяві митній вартості, не підтверджені документально або не є кількісно визначеними і достовірними;

д) учасники угоди є взаємозалежними особами, за винятком випадків, коли їхня взаємозалежність не вплинула на ціну угоди, що повинно бути доведено декларантом.

Умови, за яких використовується перший метод

Першою умовою є відсутність обмежень щодо продажу чи використання товарів покупцем. Там де існує таке обмеження необхідно відмовитися від визначення митної вартості за ціною угоди.

Другою умовою є відсутність будь-яких факторів (обумовленостей або поступок), через які не можна визначити митну вартість імпортованих товарів.

Фактором, вплив якого на ціну імпортованого товару неможливо визначити, є також умова, коли ціна на імпортовані товари залежить від надання покупцем продавцю певних послуг.

Третьою умовою є достовірність та документальне підтвердження відомостей, використаних декларантом при визначенні митної вартості. Стаття Митного кодексу „Права та обов’язки декларанта, який декларує митну вартість товарів” наголошує, що заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається у кількісному вираженні.

Четвертою умовою є відсутність збільшення прямої чи опосередкованої виручки продавця від будь-якого подальшого продажу, перепродажу чи використання покупцем імпортованого товару. Порушенням даної умови Митним кодексом визнається факт, коли хоч якась частина прибутку від будь-якого наступного перепродажу, реалізації чи використання товарів покупцем буде надходити прямо чи опосередковано на користь продавця.

П’ятою умовою є те, щоб учасники угоди не були взаємозалежними або, щоб ціна угоди між взаємозалежними особами була визнана митним органом прийнятною.

Шостою є умова, щоб при торговельній угоді між взаємозалежними особами ціна угоди приймалася для цілей митної оцінки, лише якщо митний орган вважає таку ціну прийнятною. Якщо митний орган вважає ціну угоди між взаємозалежними особами непринятною для цілей митної оцінки, він має повідомити декларантові причини, через які вважає таку ціну непринятною для цілей митної оцінки.

Методи визначення митної вартості за ціною угоди з ідентичними та подібними товарами (методи 2 і 3).

Зміст даних методів полягає у тому, що за основу для визначення митної вартості береться вартість угоди щодо ідентичних, у відношенні до товарів, що імпортуються, вартість яких була визначена за першим методом і прийнята митними органами.

Тобто, митна вартість визначається не за угодою, за якою товар імпортується, а за угодою, за якою імпортувалися ідентичні товари. При цьому обов'язковою умовою є вимога, щоб митна вартість ідентичних товарів була визначена за першим методом.

Суть методу 2 полягає у тому, що митна вартість оцінюваних (ввезених) товарів визначається шляхом використання як вихідної бази для її розрахунку ціни угоди з ідентичними їм товарами, митна вартість яких була визначена за методом 1 і прийнята митними органами.

Згідно ст. 59 МКУ під ідентичними розуміються товари, однакові в усіх відношеннях з оцінюваними товарами, у тому числі за такими ознаками: а) фізичні характеристики; б) якість; в) репутація на ринку; г) країна походження; д)виробник [46].

Якщо виявиться, що вартість товару не може бути визначена за методом 2, то варто використовувати метод 3 - *оцінка за ціною угоди з подібними товарами.*

Для визначення митної вартості за третім методом за основу береться ціна угоди щодо подібних (аналогічних) товарів, які ввозяться (імпортуються), з дотриманням умов, зазначених у ст.60 Митного кодексу України. При цьому

під подібними (аналогічними) розуміються товари, які хоч і не є однаковими за усіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються із схожих компонентів, завдяки чому вони виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними [46].

При визначенні однорідності товару повинні обов'язково бути враховані такі ознаки: якість, наявність товарного знака і репутація товарів на ринку; країна походження; виробник.

Митна вартість товарів, що визначається за ціною угоди щодо ідентичних товарів, повинна бути скорегована з урахуванням витрат, передбачених першим методом.

Корегування повинно здійснюватися декларантом на підставі достовірних та документально підтверджених відомостей.

У разі, якщо для цілей застосування цього методу виявляється більше однієї ціни угоди щодо ідентичних товарів, для визначення митної вартості товарів, що імпортуються, застосовується найнижча з них.

Незначні зовнішні відмінності не можуть бути підставою для відмови у розгляді товарів як ідентичних, якщо в цілому такі товари відповідають вимогам даного методу.

Отже метод передбачає, що несуттєві розбіжності у зовнішньому вигляді не повинні вилучати товари з категорії ідентичних, якщо за усіма іншими ознаками вони відповідають визначенню їх як ідентичних.

Вимоги до угоди, яка використовується як основа для визначення митної вартості за методами 2 і 3. Ці методи базуються на тих самих принципах і логіці застосування: за базу для визначення митної вартості ввезених (оцінюваних) товарів використовується ціна ідентичних або подібних товарів за іншою угодою. При цьому обов'язковою вимогою є умова, щоб митна вартість порівнюваних товарів була визначена за методом 1.

Умови, за яких за основу при визначенні митної вартості береться ціна угоди щодо ідентичних та подібних товарів:

- 1) якщо ці товари продані для ввезення на територію України;

- 2) якщо ці товари ввезені одночасно з товарами, що оцінюються, або не раніше, ніж за 90 днів до ввезення товарів, що оцінюються;
- 3) якщо ці товари були ввезені у тій же кількості і на тих самих комерційних умовах, що й оцінювані товари;
- 4) якщо виявляється більше однієї ціни угоди щодо ідентичних чи подібних товарів, то застосовується найнижча з них.

У випадках, коли такі угоди відсутні, варто переходити до пошуку угод з ідентичними або подібними товарами, що мають розбіжності в даних параметрах. У тих випадках, коли виявлені розбіжності в умовах здійснення угод із ввезеними ідентичними та подібними товарами за однакових комерційних умов (тобто на одному комерційному рівні), тій самій кількості товару, з урахуванням виявлених розбіжностей у цих характеристиках, ціна угоди з ідентичними або подібними товарами повинна бути піддана відповідному корегуванню для компенсації (нівелювання) цих розбіжностей приведення порівнюваних умов для зіставлення.

Корегування вартості ідентичних і подібних товарів. За наявності варіанту продажу, що відрізняється за якимось із зазначених трьох умов, варто зробити відповідне корегування базової (вихідної) ціни угоди з ідентичними або подібними товарами за одним або декількома чинниками: а) тільки за кількісними чинниками; б) тільки за чинниками, що стосуються комерційних умов продажу (тобто комерційний рівень продажів); в) з урахуванням а) і б).

При проведенні оцінки за ціною угоди з ідентичними або подібними товарами необхідно забезпечити правильне врахування усіх додаткових нарахувань до ціни, фактично сплаченої або, яка підлягає сплаті.

У разі необхідності, тобто якщо виявлені розбіжності в структурі ціни угоди порівнюваних товарів, слід провести відповідне корегування, наприклад, на витрати для транспортування товару, навантаження і розвантаження, страхування тощо.

Проведення корегування може призвести або до збільшення, або до зменшення вартості товарів.

У випадку, якщо існують розбіжності в ціні товару, зумовлені комерційним рівнем або умовами транспортування і закупівлі товару тощо, обсягом продажу і проведення корегування має сенс, проте відсутні можливості документального підтвердження вихідних даних, необхідних для корегування, визначення митної вартості за методами 2-3 не припускається.

*Метод визначення митної вартості на основі віднімання вартості
(метод 4)*

Для застосування даного методу імпортер повинен мати у своєму розпорядженні достатні дані про затрати виробництва та прибуток і загальні витрати в країні-експортері.

Митний кодекс України обумовлює, що визначення митної вартості товарів за методом оцінки на основі віднімання вартості здійснюється у тому разі, якщо оцінювані, ідентичні чи подібні (аналогічні) товари продаватимуться (відчужуватимуться) на митній території України у незмінному стані.

Отже, першою умовою використання методу є продаж оцінюваних, ідентичних чи подібних товарів на митній території України у незмінному стані.

Будь-який тип виробництва або подальша обробка, включаючи монтаж, безумовно впливають на стан товару.

При цьому щодо методу 4 (метод на основі віднімання вартості) і методу 5 (метод на основі додавання вартості) дозволяється зміна послідовності їх застосування: після методу 3, за бажанням декларанта, може бути використаний як метод 4, так і метод 5. Це зумовлено тим, що ці методи можуть викликати дуже істотні труднощі при їх практичному використанні. Дане положення відповідає і міжнародним нормам, закріпленим Угодою про застосування ст. VII ГАТТ „Оцінка товарів для митних цілей”.

Митна оцінка за методом 4 базується на ціні, за якою ввезені (оцінювані) або ідентичні, або подібні товари були продані найбільшою агрегованою партією на території України в незмінному стані, не пізніше 90 днів з дати

ввезення оцінюваних товарів, а учасник угоди не є взаємозалежною з продавцем особою.

Таким чином, для використання ціни продажу на внутрішньому ринку оцінюваних або ідентичних, або подібних товарів як основи для визначення митної вартості, цей продаж повинен відповідати таким умовам:

а) товари повинні бути продані в країні у незмінному стані, тобто у тому ж стані, в якому вони були завезені;

б) ввезені (оцінювані) або ідентичні, або подібні товари повинні продаватися одночасно з ввезенням оцінюваних товарів або під час, достатньо близький до часу ввезення оцінюваних товарів. Припускається використовувати дані про продаж, що відбулася не пізніше 90 днів з дати ввезення оцінюваних товарів;

в) у разі відсутності випадків продажу ввезених (оцінюваних), ідентичних або подібних товарів у такому ж стані, в якому вони перебували на момент ввезення, покупець може, при дотриманні установлених вимог, використовувати ціну одиниці товару, що пройшла переробку, з проведенням відповідного корегування на вартість, додану в процесі переробки.

Покупцеві при цьому буде потрібно підтвердити (обґрунтувати) митному органу слушність зробленого ним корегування, оскільки корегування повинно ґрунтуватися на об'єктивних і кількісно обумовлених даних. Основу розрахунків повинні складати прийняті формули і методи визначення вартості робіт з переробки товарів у відповідних галузях виробництва;

г) покупець не повинен прямо або побічно поставляти продавцю безплатно або за зниженою ціною товари або послуги, використані для виробництва і продажу для ввезення в країну імпортованих товарів;

г) перший покупець завезених товарів на внутрішньому ринку не повинен бути пов'язаний з продавцем (імпортером оцінюваних, ідентичних або подібних товарів).

Отже, у загальному вигляді умови, за яких митна вартість визначається на основі віднімання є такими:

- а) якщо оцінювані товари ідентичні чи подібні і продаватимуться на території України;
- б) експортер та імпортер не є взаємопов'язаними особами;
- в) за основу береться ціна одиниці товару, що продається найбільшою партією на території України не пізніше, ніж через 90 днів з дати ввезення товарів, що оцінюються.

Митна вартість на основі „віднімання” визначається за формулою:

$$MB = CI - (BK + NP + VP + SMP + VD), \quad (2.3)$$

де *CI* - ціна одиниці товару; *BK* - витрати на комісійні винагороди; *NP* - звичайні надбавки на прибуток; *VP* - загальні витрати у зв'язку з продажем на митній території України товарів того ж класу; *SMP* - сума митних платежів, що підлягає сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням товару; *VD* - витрати на навантаження, розвантаження, транспортування і страхування, понесені в Україні.

Одним з головних питань даного методу оцінки є вибір ціни, за якою найбільша агрегована (сукупна) кількість товару була продана після ввезення в країну покупцем першого комерційного рівня, не пов'язаним із продавцем (імпортером).

Для визначення найбільшої агрегованої кількості підсумовуються усі продажі товару за даною ціною. Найбільша загальна кількість одиниць товару, проданих за однією ціною, і буде найбільшою агрегованою кількістю одиниць товару.

При використанні цього методу необхідно пам'ятати, що можна розглядати тільки такий продаж, який зроблено між не поєднаними сторонами. На відміну від першого, четвертий метод не передбачає способів, за допомогою яких такий продаж може бути перевірений для встановлення його дійсності. Якщо продаж відбувається між поєднаними сторонами, це має ігноруватися.

Метод визначення митної вартості на основі додавання вартості

(метод 5)

У разі неможливості визначення митної вартості на основі методів 1, 2, 3, 4 такою альтернативною базою визначення митної вартості буде вартість товару, отримана розрахунковим шляхом на основі методу додавання вартості (метод 5).

Для визначення митної вартості товарів за методом оцінки на основі додавання вартості за основу береться ціна товарів, розрахована шляхом додавання:

1) вартості матеріалів та витрат, понесених виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваних товарів;

2) загальних витрат, характерних для продажу (відчуження) в Україні з країни вивезення товарів того ж виду, у тому числі витрат на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування до місця перетинання митного кордону України, та інших витрат;

3) прибутку, що його звичайно одержує експортер у результаті поставки в Україну таких товарів.

Для визначення митної вартості за методом оцінки на основі додавання вартості до ціни товарів зараховуються усі витрати, що включаються у ціну товарів відповідно до Митного кодексу.

Митна вартість на основі додавання визначається за формулою:

$$MB = VB + VD + NP + VP + LPP + CP, \quad (2.4)$$

де VB - вартість матеріалів і витрат, понесених виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваних товарів; NP - прибуток, що отримує експортер; VP - витрати, понесені покупцем; CP - відповідна частина прибутку від подальшого перепродажу товарів, що накопичується у продавця; VD - витрати на навантаження, розвантаження, транспортування і страхування, понесені в Україні.

Митна вартість оцінюваних товарів визначається на основі урахування витрат виробництва цих товарів, до яких додається сума прибутку і витрат, характерних для продажу оцінюваних товарів на національному ринку. Таким чином, для визначення митної вартості за даним методом необхідна інформація

про виробництво оцінюваних товарів, що можна одержати тільки за межами країни ввезення. Тому використання методу додавання вартості на практиці звичайно обмежено тими випадками, в яких покупець і продавець не є взаємозалежними, і виробник (продавець) готовий надати покупцеві для пред'явлення владі країни ввезення необхідні дані про витрати виробництва і полегшити наступну їх перевірку, якщо виникне в ній необхідність.

Отже, в основному, для обчислення митної вартості п'ятим методом митні органи визначатимуть вартість виробництва імпортованих товарів шляхом додавання затрат виробництва та звичайної суми, що додається до прибутку та загальних витрат.

Реальну інформацію для використання даного методу можна отримати лише з документації бухгалтерського обліку виробника. Таким чином, реально даний метод можна використати лише за умови, що виробник має бажання повідомити митниці необхідні цифри та дані.

Резервний (простий) метод (метод б)

Якщо митна вартість не може бути визначена шляхом послідовного використання зазначених вище методів, або митний орган аргументовано вважає, що ці методи визначення митної вартості не можуть бути використані, митна вартість оцінюваних товарів визначається з урахуванням світової практики.

Шостий метод використовується шляхом гнучкого застосування методів митної оцінки від першого до п'ятого.

Резервний метод базується на гнучкому застосуванні першого методу, якщо, наприклад, є інформація про ціну операції, але немає документального підтвердження витрат на доставку товарів чи не виконуються умови застосування першого методу.

Гнучке застосування другого та третього методів в першу чергу стосується термінів ввезення ідентичних та подібних товарів, можливості використання у якості основи для митної оцінки ідентичних чи подібних товарів, вироблених не в тій країні, у якій виготовлені товари, що оцінюються.

Стосовно четвертого методу може допускатися гнучке трактування вимог щодо строків продажу товарів на внутрішньому ринку України та незмінного стану товарів, що оцінюються.

Таким чином, у рамках резервного методу повинна дотримуватися встановлена послідовність (ієрархія) принципів застосування методів визначення митної вартості:

1) базування оцінки в максимально можливому ступені щодо вартості угоди завезених товарів, використання вартості, заснованої на фактичних оцінках, тобто цінах, за якими завезені товари продаються в країні при звичайному розвиткові торгівлі в умовах конкуренції;

2) уніфікація оцінки, забезпечення однаковості в здійсненні оцінки товару в митних цілях;

3) чесність і нейтральність оцінок, тобто прагнення знайти дійсну, реальну вартість завезеного товару; проведені корегування повинні забезпечувати одержання максимально реальної оцінки;

4) простота і неупередженість критеріїв оцінки;

5) сумісність із комерційною практикою, неприпустимість створення ситуацій або використання методів оцінки, які ніколи не трапляються у комерційній практиці;

6) використання найближчих еквівалентів (альтернативних вартостей), якщо визначення вартості на базі методу 1 неможливе;

7) неприпустимість використання як бази для оцінки ввезених товарів вартості товарів вітчизняного походження, довільних або фіктивних оцінок.

Митна вартість імпортованих товарів не визначається згідно із положеннями статті резервного методу на підставі:

1) ціни товарів українського походження на внутрішньому ринку України;

2) системи, яка передбачає прийняття для митних цілей вищої з двох альтернативних вартостей;

3) ціни товарів на внутрішньому ринку країни-експортера;

4) вартості виробництва, іншої, ніж обчислена вартість, визначена для ідентичних або подібних (аналогічних) товарів відповідно до положень статті 63 Митного Кодексу;

5) ціни товарів, що поставляються з країни-експортера до третіх країн;

6) мінімальної митної вартості;

7) довільної чи фіктивної вартості.

У разі якщо резервний метод застосовується митним органом, він на вимогу декларанта або уповноваженої ним особи зобов'язаний письмово поінформувати їх про митну вартість, визначену відповідно до положень резервного методу, та про використаний при цьому метод [46].

Вищезазначене дає підстави стверджувати, що в Україні створено методичну базу для здійснення оцінки митної вартості товарів.

2.3. Роль митної вартості у фіскальній політиці держави

Лібералізація і демонополізація зовнішньоекономічних зв'язків та перехід економіки України до ринкових умов господарювання виділили митну сферу в цілому і митні органи, зокрема, в самостійну систему, якій притаманні власні об'єктивні економічні закони організації та функціонування.

Митна система завжди була і залишається важливим й ефективним інструментом впливу на економічні процеси в державі та гарантом захисту національних економічних інтересів. Здійснюючи безпосередній регулятивний вплив на міжнародну торгівлю і виконуючи фіскальну функцію, митна система цим самим сприяє вирішенню важливих економічних проблем країни. Функціонування митної системи – унікальне і специфічне, аналогів якому важко знайти. Її унікальність проявляється в розмаїтті соціально-економічних функцій, які закріплені в митному кодексі країни і реалізуються через організаційну структуру митних органів, а специфіка проявляється в особливостях операцій, на які через митну систему здійснюється регулятивний вплив. Адже, на відміну від податкової системи, митна має справу з

господарюючими суб'єктами, які знаходяться в різних державах, а отже підпорядковуються різним правопорядкам. За таких обставин актуалізується необхідність адекватного наукового осмислення і теоретичного відображення основних тенденцій розвитку та функціонування вітчизняної митної системи та її фіскально-регулюючого потенціалу, з метою наукового обґрунтування дієвих заходів її подальшої розбудови.

Митні платежі - найефективніший інструмент регулювання зовнішніх економічних процесів. Стан торгових відносин в Україні значною мірою визначається її митною політикою, яка повинна бути спрямована на забезпечення та підтримку ефективності зростання обсягу експорту України, стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності, що займаються експортом, урівноваження імпорту товарів з експортом. Усі ці завдання можуть вдало вирішуватися за допомогою маніпулювання ставками мита, митних зборів, ПДВ та акцизним збором на імпортні товари, обсягами пільг, пільгових ставок та преференцій тощо.

Розпочнемо аналіз фіскального та регулюючого потенціалу вітчизняної митної системи з оцінки саме її фіскальної ролі, оскільки на сьогоднішній день забезпечення фіскальної функції залишається основним і найважливішим завданням, що стоїть перед митними органами України. Зрозуміло, що виконання митною службою бюджетних завдань залежить не лише від ефективної роботи митних органів чи розміру бюджетних видатків, що спрямовуються на їх утримання, але, в першу чергу, від державної митної політики, її законодавчого забезпечення, загальноекономічної ситуації в державі. Іншими словами, результативність виконання митними органами бюджетних завдань залежить від ефективності побудови всієї митної системи, її збалансованості та адаптивності до циклічних коливань в економіці країни. На рис. 2.14 показано динаміку надходження митних платежів до Державного бюджету України протягом останніх років.

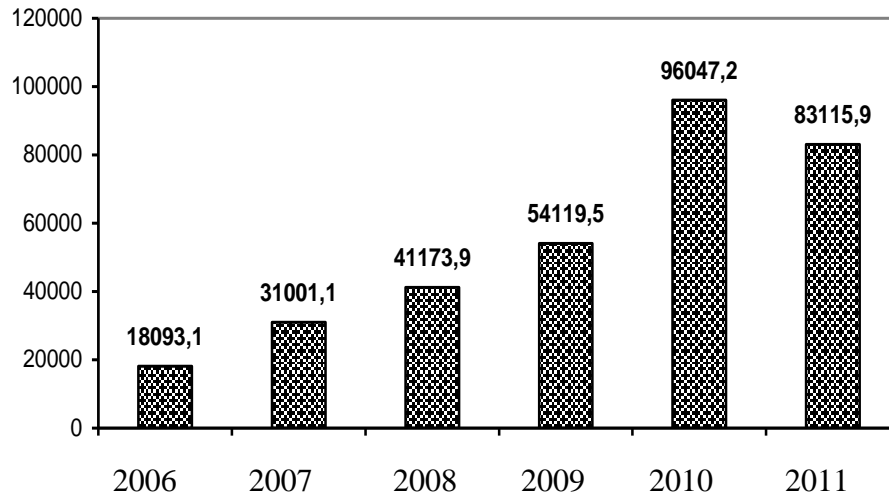


Рис 2.14. Надходження митних платежів до Державного бюджету України, млн. грн.*

** Джерело [58-60]*

Як засвідчують дані рисунку, завдяки постійному вжиттю Держмитслужбою України організаційних заходів та старанням кожного працівника митниці, вдалося забезпечити постійно зростаючу тенденцію надходження митних платежів до бюджету. Зокрема, за порівняно короткий період часу – 4 роки, надходження митних платежів до державної скарбниці зросло в 5,3 рази: з 18093,1 млн. грн. в 2008 році до 96047,2 млн. грн. в 2011 році. Причому, надходження митних платежів в 2009 році порівняно з 2008 роком зросло на 71 %, в 2006 році порівняно з 2009 роком – на 32,8 %, в 2010 році порівняно з 2006 роком – на 31,4 %. Проте, упродовж 2011 року митними органами перераховано до державного бюджету 83 116,0 млн. грн., що на 12 931,2 млн. грн. (13,5%) менше ніж в 2010 році. Показник розпису доходів бюджету, встановлений для митних органів на 2011 рік у сумі 98 983,4 млн. грн., не виконано. Виконання становило 84,0%. Не забезпечено надходження до державного бюджету 15 867,4 млн. грн. митних платежів [5, 34].

Білецький А.А. в своєму дисертаційному дослідженні, під фіскальним потенціалом митної служби розглядає співвідношення між надходженнями митних платежів та доходами державного бюджету (або ВВП), що в змозі забезпечити митна служба не спричиняючи руйнівного ефекту на національну

економіку та не порушуючи при цьому норм і правил СОТ [3]. Виходячи з даного визначення, на рис. 2.15 показано відношення між розмірами митних платежів, що мобілізовані вітчизняними митними органами та ВВП, а також доходами Державного бюджету України.

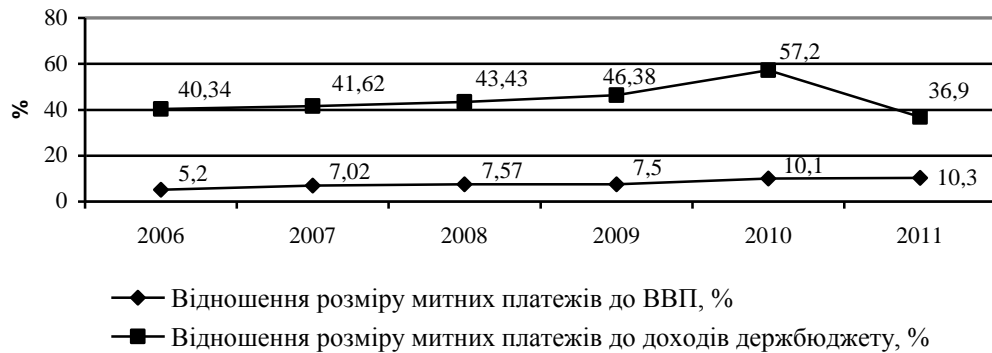


Рис. 2.15. Відношення розміру митних платежів до ВВП та доходів Державного бюджету України, %*

* Джерело [58-60]

Перше, що привертає увагу при аналізі даного рисунку, – це висока питома вага митних платежів в структурі доходної частини державного бюджету. Як показали результати аналізу, в період 2006–2011 років доля митних платежів у доходах бюджету становила від 40% до 57%. Це ще раз засвідчує важливу фіскальну роль митної системи у формуванні фінансових ресурсів держави. Адже, в світі склалася тенденція, коли одну третю податкових доходів бюджету дає митниця, а решта дві третіх – податкова служба. В Україні, для прикладу, в 2010 році митні органи перерахували до бюджету більше половини всіх коштів.

Окремої уваги та аналізу заслуговують суми фінансових ресурсів, що не надходять в бюджет на підставі рішень судів (рис. 2.16).



Рис. 2.16. Суми митних платежів, які нараховані по ВМД митними органами, але не сплачені суб'єктами ЗЕД на підставі судових рішень*

* Джерело [58-60]

Як засвідчують дані рисунку, якщо не брати до уваги 2007 рік, коли суми несплачених, за рішенням судів, митних платежів були надзвичайно великими – 4206,5 млн. грн., що становило 23,25% від обсягів перерахованих митних податків та зборів до бюджету, а також 2011 рік, в якому значення цих показників сягнуло мінімального рівня, то в аналізованому періоді резерви зростання бюджетних надходжень від митних платежів в середньому становили 4%. Основними напрямками роботи по ліквідації даного резерву повинні стати виважені та професійні дії працівників митних органів при нарахуванні митних податків та зборів, а також ефективна робота юридичних служб митних органів.

Митна система країни, за умови добре збалансованого власного механізму, вирішує завдання не тільки щодо формування фінансових ресурсів держави, але і націлена на захист цілого переліку національних економічних інтересів в сфері зовнішньоекономічної діяльності та переміщення чинників виробництва. Оцінку наслідків послаблення митного захисту України розпочнемо з аналізу динаміки митного тарифу України та його впливу на зовнішню торгівлю України після вступу до СОТ [5, 34].

Найпоширенішим способом співставлення і порівняння митних тарифів різних країн є розрахунок середньоарифметичної та середньозваженої ставки

мита. Показники середньоарифметичної та середньозваженої ставки є взаємодоповнюючими і разом дають ширше уявлення про характер митної політики. Тому, при проведенні оцінки тарифного режиму країни доцільно розраховувати обидва показники. Їх порівняння може бути корисним при визначенні загальних характеристик обкладання ввільним митом у країні, зокрема це може бути зроблено на основі наступного алгоритму [75, 202–203.]:

1. У випадку, коли показник середньоарифметичної ставки значно перевищує показник середньозваженої ставки, можна зробити висновок, що по певних товарних позиціях, ввезення яких з-за кордону регулюється за допомогою мита, обсяги імпорту значно скоротилися, що в свою чергу дозволяє робити такі припущення:

- ставки мита по товарних позиціях, частка у загальному внутрішньому споживанні яких і у кількісному, і у вартісному вимірі є значною, мали заборонний характер, що призвело до значного скорочення імпорту завдяки перерозподілу ресурсів у бік галузей, що виробляють імпортозамінники, або було викликано переходом легального імпорту "в тінь", тобто через здійснення контрабандного ввезення, яке не відбивається в офіційній статистиці;

- товарні позиції, ввезення яких з-за кордону регулюється за допомогою мита, мають достатньо високий коефіцієнт еластичності заміщення, таким чином реакція попиту на збільшення цін на імпорту продукцію спричинила переключення на споживання товарів, вироблених на внутрішньому ринку;

- основні потоки товарного імпорту країни здійснюються в рамках преференційних торговельних угод.

2. У випадку, коли показник середньозваженої ставки навпаки перевищує показник середньоарифметичної ставки, можна припускати таке:

- по товарних позиціях, частка яких у загальному внутрішньому споживанні і у кількісному, і у вартісному вимірі значні, ставки мита є досить високими, але при цьому чинники внутрішнього економічного розвитку не дозволяють розвиватися імпортозамінюючому виробництву. Наприклад, в Україні відповідно до тверджень теореми Самуельсона–Джонса, яка пояснює

розподіл доходів у результаті торгівлі, шляхом збільшення доходів власників чинника, специфічного для галузей, що конкурують з імпортом, відбулася концентрація ресурсів у кількох експортоорієнтованих галузях, і навпаки, їх відтягнення від галузей, що виробляють імпортозамінники. У результаті цього, задоволення внутрішнього споживчого попиту на товари довготривалого користування, не могло відбутися за рахунок національного імпортозамінюючого виробництва через відсутність відповідної виробничої бази разом зі слабкою інвестиційною активністю в даному напрямку;

- товарні позиції, ввезення яких з-за кордону регулюється за допомогою мита, мають коефіцієнт еластичності заміщення в інтервалі (0, 1), зокрема критичний імпорт. Таким чином, незважаючи на збільшення цін на імпортну продукцію, попит на неї не скорочується, або скорочується не пропорційно.

Як показують дані табл. 2.3, протягом останніх років відбувалося стрімке зменшення як середньозваженої, так і середньоарифметичної ставки мита на імпорті товари, що прямували в Україну.

Таблиця 2.3

Зміна ставок ввізного мита, %

Країни	Роки							
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Україна:								
Середньозважені ставки	–	–	7,6	7,0	6,9	6,9	4,8	3,9
Середньоарифметичні ставки	10,2	10,6	10,7	10,5	10,9	10,9	5,4	4,7
Росія	11,1	10,7	10,3	10,3	10,2	10,1	9,2	8,3
Польща	5,2	4,3	6,7	4,3	3,0	1,7	1,7	1,6
Латвія	1,2	1,1	3,2	2,5	2,1	1,7	1,7	1,6
Нові члени ЄС	6,4	5,9	5,2	4,5	4,5	3,7	2,0	2,1
Середня по країнах СНД	8,5	6,7	7,9	7,4	7,4	7,4	6,7	5,9
Середня у світі	12,9	11,9	11,6	10,5	9,6	9,3	8,7	8,8

Примітка. По інших країнах наведені середньозважені ставки мита

Перший висновок, який можна зробити, аналізуючи дані таблиці, – це те, що митний тариф в Україні більше зорієнтований на виконання протекціоністської функції та швидше за все спрямований на реалізацію

імпортозаміщуючої моделі економічного зростання. Однак, більш ймовірним видається припущення про існування значних обсягів тіньових оборотів через контрабандне ввезення товарів, що не відображається в офіційній статистиці.

Правильність даного висновку підтверджує той факт, що єдиним контраргументом, що може спотворювати таку тенденцію, є ревальвація гривні по відношенню до основних валют імпорту. Як відомо, незначна ревальвація гривні по відношенню до основних валют імпорту – долара та євро, спостерігалася лише на весні 2005 та 2008 років, протягом всіх інших періодів національна грошова одиниця стабільно девальвує.

Другий висновок – протягом останніх років в Україні відбувалося стрімке зменшення як середньозваженої, так і середньоарифметичної ставки мита на імпорті товари, що прямували в Україну, тому єдиним правильним напрямом у таких умовах було розширення бази оподаткування. Якщо ж порівняти середньозважену ставку мита в Україні з іншими країнами і в середньому у світі, то очевидним є факт надто низького мита в нашій державі порівняно з іншими країнами.

Значне зменшення ставок мита не могло не позначитись на доходах Державного бюджету України. Однак, як передбачалося, бюджетні втрати будуть не значними через зростання обсягів зовнішньоторговельних операцій. Проаналізуємо що ж реально відбулося в сфері міжнародної торгівлі України після вступу до СОТ, оцінивши динаміку та структуру вітчизняного експорту та імпорту (рис. 2.17).

Однак, вже починаючи з серпня, ситуація в сфері міжнародної торгівлі кардинально змінюється – відбувається щомісячне скорочення експорту та імпорту в середньому на 10%. У загальному, експорт в грудні 2011 року порівняно з травнем цього ж року скоротився на 36%, а імпорт – на 39% [75, 202].

Не викликає сумніву, що першочерговою причиною такого різкого скорочення обсягів експорту та імпорту стала світова фінансово-економічна криза, яка спричинила спад попиту на світових та внутрішньому ринках. Однак,

щоб краще оцінити наслідки для зовнішньоторговельної сфери України після вступу до СОТ, проаналізуємо зміни в товарній структурі вітчизняного експорту та імпорту протягом останніх років.

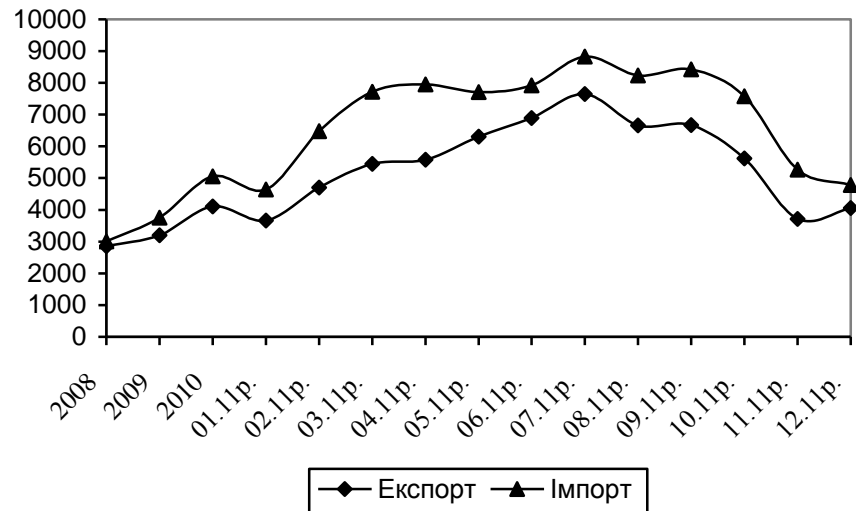


Рис. 2.17. Динаміка експорту та імпорту товарів в 2008–2011 роках

Примітка. В 2008–2010 роках – середньомісячні значення показників

Грунтовний та неупереджений аналіз офіційної статистичної інформації [56], дозволяє зробити наступні висновки:

- по-перше, термін членства України в СОТ надто короткий, щоб можна було однозначно говорити про отримання вагомих економічних результатів, від такого кроку, для національної економіки в цілому, експортоорієнтованих галузей і внутрішніх споживачів зокрема;

- по-друге, час вступу України до Міжнародного торговельного клубу, який співпав з початком світової фінансово-економічної нестабільності привів до того, що від даного кроку економіка нашої держави не встигла отримати ні суттєвих вигравів, ні понести значних втрат;

- по-третє, беззаперечним є факт активізації міжнародної торгівлі після отримання Україною членства в СОТ.

Однак, зростання імпорту відбувається набагато швидшими темпами, ніж зростання експорту продукції вітчизняних галузей промисловості. Зокрема, в 2011 році порівняно з 2009 роком суттєво збільшилася (в 3,6 рази) частка

експорту лише по товарній групі "продукція рослинного походження». По інших товарних групах спостерігалось не значне зростання експорту, а по групах "енергетичні матеріали; нафта та нафтопродукти", "продукти хімічної та пов'язаної з нею галузей промисловості", "транспортні засоби та шляхове обладнання", зафіксований спад долі цих галузей у структурі експорту. Щодо динаміки структури імпорту, то тут спостерігалася зовсім протилежна ситуація. Суттєве збільшення питомої ваги зафіксоване по товарних групах: "живі тварини; продукція тваринного походження" – в 2,2 рази; "продукція рослинного походження" – в 2 рази; в товарних групах: "готові харчові продукти", "продукти хімічної та пов'язаної з нею галузей промисловості", "текстиль та вироби з нього" – в 1,3 рази. Значне скорочення долі імпорту відбулося в товарних групах: "транспортні засоби та шляхове забезпечення", "механічне обладнання; машини та механізми"; "недорогоцінні метали та вироби".

Узагальнюючи результати такого аналізу, можна стверджувати, що в результаті вступу України до СОТ, український ринок став більш доступним для іноземних товаровиробників, ніж ринки країн-членів СОТ для національних експортоорієнтованих галузей. Тому СОТ для уряду та національних товаровиробників, в першу чергу, повинен стати тим інструментом, за допомогою якого повинні завойовуватись нові товарні ринки. На думку багатьох економічних експертів [12, 22], послаблення, в період світової фінансової кризи, позицій СОТ зіграє на користь економічних інтересів Російської Федерації. Для України така ситуація несе з собою теж певні можливості: на європейські ринки та ринки СНГ орієнтовані різні галузі національної економіки України, тому певний спад попиту на перших, повинен компенсуватися зростанням обсягів продаж на російських ринках та, найголовніше, внутрішньому ринку України.

Провівши ґрунтовний аналіз фіскального та регулюючого потенціалу вітчизняної митної системи можна зробити наступні висновки та наукові узагальнення:

1. Проаналізувавши основні показники формування дохідної частини Державного бюджету України, слід відмітити вагому роль вітчизняних митних органів та всієї митної системи України у забезпеченні доходів державної казни.

2. Впродовж останніх років найбільш фіскально ефективними серед митних платежів залишаються мито та акцизний збір. Фіскальна ефективність ПДВ, не дивлячись на значні розміри бюджетних надходжень від даного податку, викликає сумнів, через існування у вітчизняному законодавстві великої кількості пільг.

3. Основними резервами підвищення фіскального потенціалу митної системи України повинно стати: спрощення організаційно-правових процедур з митного оформлення та митного контролю товарів, предметів та транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України; збільшення ставок податку на підакцизні товари; підвищення рівня збираності митних платежів, ліквідація економічно необґрунтованих пільг, боротьба з корупційними проявами на митному кордоні України.

4. Внаслідок вступу України до СОТ та лібералізації митної політики, український ринок став більш доступним для іноземних товаровиробників, ніж ринки країн-членів СОТ для національних експортоорієнтованих галузей. Тому СОТ для уряду та національних товаровиробників, в першу чергу, повинен стати тим інструментом, за допомогою якого повинні завойовуватись нові товарні ринки.

5. Оцінюючи ефективність роботи митних органів України, слід відмітити, що починаючи з 2006 року в даному питанні спостерігаються позитивні тенденції, однак, відносно великими ще залишаються витрати на адміністрування митних платежів.

З метою підвищення ефективності функціонування митної системи України у частині реалізації її фіскального та регулюючого потенціалу необхідно:

1) здійснювати удосконалення та уніфікацію процедур справляння митних платежів до Державного бюджету України, насамперед, шляхом посилення митного контролю за правильністю декларування митної вартості товарів, визначення коду товарів та країн їх походження;

2) працювати над спрощенням та модернізацією митних процедур на кордонах і в середині країни, що дозволить більш повно використовувати транзитний потенціал нашої держави. Такі кроки повинні відбуватися одночасно з налагодженням і покращенням відповідної транспортної інфраструктури. Адже не секрет, що багато перевізників будують свої маршрути в обхід України через погане дорожнє покриття, відсутність належного придорожнього сервісу;

3) забезпечити комплексний контроль за додержанням митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та громадянами, що передбачає впровадження контролю на основі методів аудиту;

4) створити чітку систему моніторингу всіх видів розрахунків по митних платежах та руху цих коштів;

5) здійснювати постійний аналіз факторів, які впливають на стан надходження митних платежів до Державного бюджету України, у тому числі аналізувати вплив змін чинного законодавства на даний показник;

6) проводити організаційну роботу з посилення контролю за податковими пільгами, вексельними формами розрахунку, правильністю визначення митного режиму, митним оформленням за нульовими ставками мита;

7) сприяти більш широкому застосуванню спільного контролю з митними органами сусідніх країн;

8) здійснювати удосконалення національної нормативної бази, що регламентує митну справу та діяльність Державної митної служби України, в частині зменшення кількості нормативно-правових актів. Нові законодавчі документи повинні розроблятися з врахуванням міжнародних стандартів.

Застосування зазначених пропозицій у практичній діяльності сприятиме підвищенню ефективності функціонування митної системи України.

Висновки до розділу 2

Аналізуючи діючу практику оцінки митної вартості товарів необхідно звернути увагу на такі обставини.

1. Визначення митної вартості залежить від умов поставок згідно з правилами Інкотермс, метою яких є забезпечення комплексу міжнародних правил з тлумачення торгових термінів, що найбільш широко використовуються в галузі зовнішньої торгівлі. Таким чином, можна уникнути або, принаймні, значною мірою скоротити невизначеність різної інтерпретації таких термінів у різних країнах. В Інкотермс умови згруповані в чотири категорії, відмінні між собою по суті: починаючи з терміну, згідно з яким продавець тільки надає товар покупцеві на власній території („E” - термін - EXW); далі йде друга група, відповідно до якої продавець зобов'язаний поставити товар перевізнику, призначеному покупцем („F” - терміни - FCA, FAS і FOB); далі „C” - терміни, відповідно до яких продавець має укласти контракт на перевезення, але не приймаючи на себе ризик втрати або пошкодження товару, або додаткові витрати внаслідок подій, що мають місце після відвантаження і відправки (CFR, CIF, CPT і CIP); і, нарешті, „D”-терміни, при яких продавець повинен нести усі витрати і ризики, необхідні для доставки товару в країну призначення (DAF, DES, DEQ, DDU і DDP)

2. Найчастіше у митній практиці застосовується поставка товарів на умовах DAF. Термін „Поставка до кордону” означає, що продавець виконав поставку, коли він надав нерозвантажений товар, що пройшов митне очищення для експорту, на транспортному засобі в розпорядження покупця в названому пункті або місці на кордоні до надходження товару на митний кордон суміжної країни. Термін найбільш легкий для обчислення митної вартості, він означає,

що продавець несе усі витрати до митного кордону. Тому фактурна вартість дорівнює митній вартості.

3. Вітчизняна система визначення митної вартості ґрунтується на загальноприйнятих принципах та підходах, включає шість методів оцінки. Світова практика засвідчує, що основою визначення митної вартості можуть бути: документи, що надаються декларантом: рахунок-фактура; специфікація; товарно-транспортна накладна; сертифікати походження товару; банківські документи; цінова інформація, що є в розпорядженні митних органів; висновки експертних організацій.

4. Митна вартість є також елементом фіскальної політики держави. А функціонування системи оподаткування допускає для забезпечення ефективності її дії наявність, принаймні, двох моментів:

по-перше, встановлення чіткого порядку обчислення бази оподаткування, тобто визначення переліку основних елементів (структури) цієї вихідної бази і правил їхнього визначення;

по-друге, введення необхідних контрольних механізмів, що дозволяють державі контролювати дотримання встановлених правил розрахунку бази оподаткування. Саме цю мету має законодавчо встановлена структура показника „митна вартість товарів” і жорстка регламентація порядку її визначення.

5. Невирішеною залишається низка питань, що стосуються визначення митної вартості як основи для їх нарахування. До найбільш значущих відносимо: відсутність інформаційної бази про товари, що найчастіше є об'єктом зловживання щодо заниження митної вартості та країн, з яких вони походять; застосування суб'єктами ЗЕД різних схем поставки товарів із залученням офшорних компаній та фіктивних фірм; неналежне інформаційно-технічне забезпечення відділів митниць, що проводять контроль митної вартості.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОЦІНКИ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

3.1. Митна вартість як інструмент підвищення ефективності системи регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Низька ефективність та несприятлива структура зовнішньої торгівлі, відсутність помітних успіхів у залученні до сфери міжнародних економічних відносин вітчизняного науково-технічного та інтелектуального потенціалу є факторами, що погіршують економічне становище держави. Крім того, зберігається розрив між невисокою експортною здатністю та великою імпоротною залежністю економіки. Зазначені фактори значною мірою обмежують можливості структурної перебудови національного господарського комплексу та становлення його ефективної зовнішньоекономічної спеціалізації.

За таких умов основним зовнішнім орієнтиром при створенні ефективної моделі відкритої економіки України є збільшення обсягів зовнішньої торгівлі при підвищенні (і навіть в умовах прискорення цього підвищення) співвідношення показників світової торгівлі та валового світового продукту. Так, якщо в 1960р. воно становило 7 %, в 1970 р. - 8 %, то в 90-х роках - вже перевищувало 15%, а що стосується періоду 2007-2011 рр., то дане співвідношення становить близько 20%.

У 2011 році основні показники зовнішньої торгівлі характеризуються високими темпами зростання. Це стосується збільшення обсягів як експорту, так і імпорту товарів (Додаток В). Серед факторів, що обумовили значне зростання показників експорту товарів були досить висока кон'юнктура на основні товари українського експорту та продовження процесу відновлення міждержавної кооперації. Приріст експорту товарів по основних товарних групах відбувався за рахунок металургійної галузі, сільського господарства, машинобудівної та хімічної промисловості, які дають понад 80 відсотків українського експорту.

Набуття Україною у травні 2008 членства в СОТ зробило Україну рівноправним партнером на світових товарних ринках. У результаті було скасовано окремі обмеження та лібералізовані умови доступу на зовнішні ринки для цілого ряду українських товарів металургійної, хімічної, машинобудівної галузей та сільського господарства.

Через системну внутрішню та світову фінансово-економічну кризу у 2009 обсяги експорту скоротилися майже вдвічі і досягли рівня 2005 — 2006 років. В 2010-2011 в результаті стабілізації основних експортних ринків України — відбулось поступове відновлення експорту, який в 2011 році майже на 4 млрд. дол. США перевершив рекордний експорт 2008 року і сягнув майже 83 млрд.

Для України характерні низькі показники експорту високотехнологічних товарів та послуг. Це віддзеркалює недосконалу структуру конкурентних переваг української економіки, яка базується передусім на цінових факторах та порівняльних перевагах у вартості природних ресурсів та робочої сили. При цьому не використовуються належним чином наявні високотехнологічні можливості окремих галузей промисловості.

Розвиток виробництва товарів з високою доданою вартістю є головним пріоритетом у створенні бази для нарощування обсягів та поліпшення структури українського експорту в напрямі збільшення в ньому питомої ваги високотехнологічних товарів.

Обсяги імпорту товарів у 2011 році склали 88,7 млрд. дол. США і зросли на 26,0% або 22667 млрд. дол. Серед причин, що викликали збільшення імпортних поставок до України слід відмітити відновлення виробничих схем у машинобудівній промисловості в рамках спеціалізації та виробничої міждержавної кооперації; збільшення інвестиційного імпорту, головним чином вузлів та комплектуючих, які не виробляються на території України і використовуються для виробництва продукції машинобудування, що йде на експорт; виконання російськими власниками українських нафтопереробних заводів своїх інвестиційних зобов'язань, у першу чергу в питанні забезпечення підприємств сировиною тощо[12, 22].

У структурі імпорту товарів за 2011 рік зберігалася оптимальна структура імпорту, в якій 85,7% займає сировина та продукція промислово-технічного призначення (енергоносії – 35,0%, технічна сировина – 23,7%, продукція машинобудування – 26,9% тощо) [56].

Вцілому, динаміку змін зовнішньоторговельного обігу протягом 2010-2011 рр. представлено на рис. 3.1.

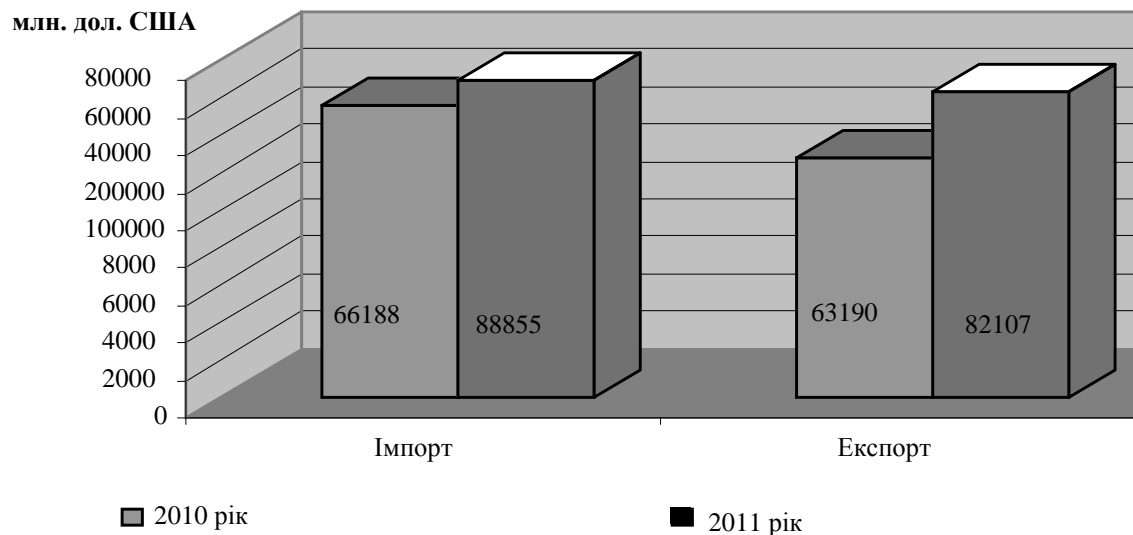


Рис. 3.1. Динаміка змін зовнішньоторговельного обороту протягом 2010-2011 рр. *

* Складено за даними ДМСУ

Найбільшими торговельними партнерами залишається Російська Федерація, частка імпорту з якої в загальному обсязі імпорту становить 36 %, експорту - 20 % та Німеччина, питома вага імпорту з якої становить 9 %, експорту -4%.

Основу зовнішньоторговельного обігу становлять паливно-енергетичні товари; машини, устаткування та транспорт; продукція хімічної промисловості; продовольчі товари; сільськогосподарська продукція; метали та вироби з них, сумарна питома частка яких склала понад 85 % загальної вартості товарів (рис.3.2).



Рис. 3.2. Структура експортно-імпорتنих операцій у 2011 році

Порівняння діючого середньоарифметичного імпортного тарифу України із тарифами окремих країн членів СОТ та Росії свідчить про те, що на сьогодні Україна має досить високий рівень тарифного захисту вітчизняного ринку. Середньозважена ставка ввізного мита по усій товарній номенклатурі в адвалерному еквіваленті складає 6-6,5%, а ставка тарифу, якого зобов'язана досягнути Україна, становить 5,66% (рис. 3.3). Незважаючи на це, на сучасному етапі Україна поступово знижує середню ставку мита, але цей процес стримується не стільки протекціоністськими мотивами, скільки з метою поповнення державного бюджету.

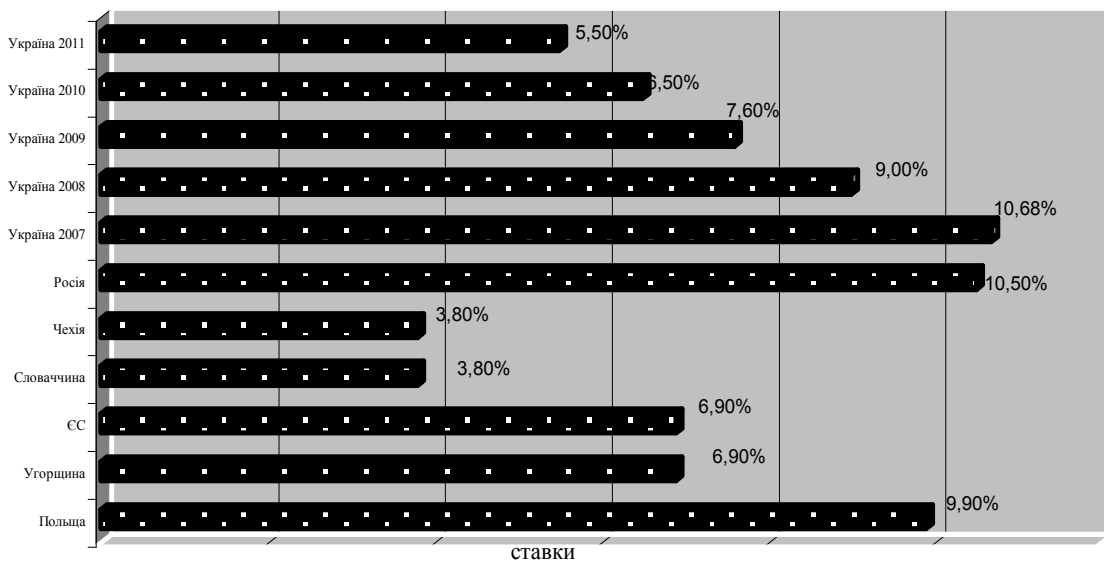


Рис. 3.3. Порівняння середньоарифметичних ставок імпортного тарифу по країнах*

* Складено за даними Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України

В умовах трансформаційної економіки в системі органів державного регулювання ЗЕД особлива увага відведена митним органам, які, відповідно до законодавчо покладених функцій, мають забезпечувати економічну безпеку країни, її суверенітет, запобігати порушенню митних правил. З метою підвищення економічної безпеки держави саме у контексті її міжнародного співробітництва розглядається підвищення ефективності діяльності митної служби України, оптимізації її структури, ефективності управління митницями, розширення їх повноважень. З початку 2005 року в Україні здійснюється реорганізація митних органів. Усі митниці виведено з підпорядкування регіональних митниць та безпосередньо підпорядковано центральному апаратові Держмитслужби. Затверджено нову структуру та штатний розпис центрального апарату Держмитслужби. Активно проводиться робота щодо розробки нормативно-правових актів, спрямованих на прискорення товаро- та пасажиропотоків, спрощення митних процедур, а також в цілому процедур державного контролю, який має сприяти посиленню економічної безпеки держави [12, 22].

Зокрема, введено в дію Порядок здійснення митного контролю й митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації, який запровадив митне оформлення товарів за принципом „єдиного вікна”. Декларант лише має подати до „єдиного вікна” визначені необхідні для митного оформлення документи й на цьому ж місці отримати результат без обходу низки відділів митниці. Запровадження цього порядку значно спрощує процес проходження вантажної митної декларації, скорочує час здійснення митних процедур, зменшує кількість копій та додаткових документів, що подаються декларантом митному органу.

Принцип „єдиного вікна” працює в усіх внутрішніх підрозділах митного оформлення митниць. Впровадження порядку дозволило: скоротити час здійснення митних процедур за рахунок зменшення кількості задіяних посадових осіб; зменшити кількість копій та додаткових документів, що подаються до митного оформлення; забезпечити можливість постійного

контролю за процесом митного контролю і оформлення з боку керівництва митного органу; модернізувати, автоматизувати та формалізувати процес митного контролю і оформлення.

Здійснюється перегляд нормативно-правових актів, які регулюють процедури здійснення митного контролю та митного оформлення. Зокрема, відмінено: накази, якими були визначені місця митного оформлення окремих товарів; комісійний огляд товарів з давальницької сировини та накладення на такі вантажі запірно-пломбувальних пристроїв; оформлення окремої вантажної митної декларації для багаторазового перетину митного кордону порожнього автомобільного транспортного засобу; розпорядження, яким було зменшено строки переміщення товарів автомобільним транспортом митною територією України; застосування посилених форм митного контролю при переміщенні через митний кордон та митному оформленні товарів легкої промисловості; обмеження щодо можливості митного оформлення товарів поза робочим часом, а також у вихідні та святкові дні.

Продовжується формування „білого списку” суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності реєстру підприємств, до товарів яких встановлено спрощений порядок застосування процедур митного оформлення. Крім того, передбачається скасування низки вимог, які ставляться до підприємств-резидентів і спрощення критеріїв оцінки їхньої діяльності при вирішенні питання включення до реєстру. Режимом сприяння зможуть користуватися підприємства, що здійснюють операції за контрактами на переробку давальницької сировини або операції з ввезення на митну територію товарів з метою ремонту та здійснюють розрахунки з використання векселів. Ця робота ведеться у тісній співпраці з Радою імпортерів при Кабінеті Міністрів України, Громадською радою при Держмитслужбі, Європейською бізнес-асоціацією, профільними об’єднаннями.

Автомобільні перевізники отримали право за своїм бажанням обирати, ким буде складатися інформація про транзитні товари, що переміщуються

через територію України на умовах Конвенції МДП: безпосередньо посадовою особою в пункті пропуску через державний кордон України або декларантом, який здійснює декларування товарів на підставі договору.

Також проводиться цілеспрямована робота щодо:

- підвищення та активізації ролі підприємств, що здійснюють декларування товарів на підставі договору, що відповідає європейським стандартам;

- створення сприятливих умов для діяльності українських автомобільних перевізників за рахунок суттєвого спрощення процедури декларування автомобільних транспортних засобів, що здійснюють міжнародні перевезення вантажів;

- спрощення процедури доставки товарів, що переміщуються за процедурою МДП, та її приведення у відповідність до світових стандартів.

Впроваджено порядок, який дає можливість суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності отримувати від митних органів попередню інформацію про класифікацію товарів, що є загальноприйнятною нормою у ЄС. Це дозволяє спростити контроль за оформленням і декларуванням митної вартості товарів.

Для прискорення митного оформлення і контролю вантажів визначено мінімальні норми відбору проб і зразків товарів для проведення досліджень (аналізу, експертизи) митними лабораторіями.

Одним із суттєвих результатів тісної співпраці з Громадською радою при Держмитслужбі України стало вирішення питання із встановлення індикаторів ризику щодо визначення митної вартості окремих товарів, які імпортуються в Україну. Відповідно до наказу Держмитслужби митну вартість встановлює декларант, а митний орган лише контролює правильність її визначення.

У співпраці з Державним департаментом ветеринарної медицини Міністерства аграрної політики досягнуто рішення про можливість митного

оформлення вантажів на підставі ветеринарного свідоцтва. У цьому випадку подальший державний ветеринарно-санітарний контроль та нагляд за продукцією тваринного походження здійснюватимуть спеціалісти державних органів ветеринарної медицини після митного оформлення. Митне оформлення вантажів, що підлягають ветеринарному контролю, здійснюється протягом однієї доби (раніше затримки сягали до 10 днів).

Для забезпечення створення сприятливих умов для прискорення зовнішньоторговельних операцій та економічної безпеки держави Держмитслужбою ведеться активна нормотворча робота. Розроблено проект Закону України „Про внесення змін до деяких законів України про оподаткування”, яким передбачається встановити окремий порядок оподаткування товарів, що повертаються в Україну після проведення ремонту за її межами, що дасть можливість вирішити проблему їх фактичного подвійного оподаткування (при первинному ввезенні в режимі імпорту та при поверненні з ремонту).

Підготовлено та завершується погодження з зацікавленими міністерствами й відомствами проекту постанови Уряду щодо відміни вимоги подання копії вантажної митної декларації з країни експорту, з урахуванням, що дані цього документа практично повторюють комерційну інформацію, яка міститься у інвойсах та інших супровідних документах на товар, і крім того, не усі сумлінні суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності можуть забезпечити подання копії цього документу з об'єктивних причин. Прийняття такого рішення підтримується бізнесовими та громадськими організаціями, Радою імпортерів при Кабінеті Міністрів України [12, 22].

Оскільки, митна вартість є основою для нарахування митних платежів, то оподаткування експортно-імпортних операцій покликане регулювати їх обсяги відповідно до потреб розвитку економіки та забезпечення економічної безпеки. Запровадження нових підходів до ведення митного контролю та митного оформлення сприятиме зростанню надходжень митних платежів.

На сьогодні зростання надходжень митних платежів до бюджету відбувається внаслідок послідовної роботи у напрямках:

- 1) реалізації державної програми „Контрабанді – Стоп”;
- 2) ініціювання змін у чинному законодавстві з питань оподаткування зовнішньоекономічної діяльності суб’єктів господарювання;
- 3) удосконалення окремих порядків митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України;
- 4) скасування нормативних актів Держмитслужби, які стримували активність зовнішньоекономічної діяльності підприємств та організацій;
- 5) посилення контролю за визначенням бази оподаткування, класифікацією та визначенням країни походження товарів;
- 6) оптимізації структури Держмитслужби та митних органів, перерозподілу зон діяльності митниць; ротації керівного складу митних органів;
- 7) посилення відповідальності керівників митниць за результатами роботи.

Основні засади подальшого розвитку митної системи України, цілі та пріоритетні завдання митних органів визначено у розробленому проекті Концепції модернізації митної служби України. Головною метою запропонованого проекту є удосконалення діяльності митної служби України, визначення основних напрямів модернізації митної служби України та пріоритетної направленості механізмів її реалізації в умовах глобалізації зовнішньої торгівлі у контексті норм і правил ГАТТ/СОР та вимог ЄС, що сприятиме розвитку зовнішньоекономічної діяльності, розширенню зовнішньоторговельних зв’язків, інтеграції української економіки у світову, а отже й підвищенню економічної безпеки держави в цілому.

Основними завданнями, визначеними пріоритетними на наступні роки, як у контексті забезпечення економічної безпеки та встановлення і контролю за митною вартістю, так і в контексті митно-тарифного регулювання в цілому мають бути: виконання бюджетного завдання; встановлення корпоративної відповідальності за виконання бюджетних завдань; подальше посилення контролю за базою оподаткування товарів з одночасним спрощенням митних

процедур, пов'язаних з визначенням митної вартості, країни походження, класифікацією товарів тощо; гармонізація національного митного законодавства з європейськими та світовими стандартами; оптимізація структури митних органів.

3.2. Моніторинг визначення митної вартості товарів

Одним з головних питань митно-тарифного регулювання залишається формування і правильне оформлення митної вартості товарів. Ця діяльність пов'язана насамперед із виникненням ризиків заниження митної вартості, а отже - недоотримання відповідних надходжень до бюджету. Саме для запобігання і упередження виникнення зазначених ризиків, а також для забезпечення функціонування системи управління ризиками при митному контролі й митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України Державною митною службою України було розроблено низку заходів, до яких слід віднести наказ ДМСУ від 19 квітня 2008 року № 308 „Про встановлення індикаторів ризику” [49].

Відповідно до цього наказу був запропонований перелік товарів, на які встановлюються індикатори ризику, до якого увійшли понад 400 найменувань товарів. У зазначеному переліку крім найменування товару вказується його код, одиниця виміру та індикатор ризику (тобто рівень митної вартості за одиницю товару в доларах США на умовах DAF-кордон України).

Такий підхід дозволяє при заявленні до митного оформлення зазначених у переліку товарів за рівнями митної вартості, нижчими за встановлені індикатори ризику, посадовим особам митних органів звертати увагу на дотримання порядку декларування митної вартості та повноту здійснення передбачених законодавством форм митного контролю.

Процес встановлення індикаторів ризику не є статичним і має переглядатися щоквартально, як у розрізі індикаторів за визначеними товарами, так і стосовно доповнення та перегляду переліку товарів, віднесених до зазначеного переліку.

Даний наказ дає поштовх до практичного застосування засобів та інструментів регулювання митної вартості товарів з урахуванням індикаторів ризику. Так, вже у червні 2008 року був розроблений Порядок використання індикаторів ризику при митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України, а вже у липні місяці розпочав дію програмно-інформаційний комплекс „Аналіз застосування індикаторів ризику”, також почала діяти Методика моніторингу визначення митної вартості в розрізі митниць.

Зазначена Методика була розроблена з метою оцінки визначення митної вартості митними органами за допомогою ціни, за якою здійснюється митне оформлення при ввезенні товару, яка є меншою ніж середня в цілому по системі, а також оцінки впливу зазначеного визначення митної вартості на стан справляння податків окремим митним органом.

Як зазначалося у роботі, базою оподаткування та предметом митного контролю при ввезенні на митну територію України товарів є митна вартість. Таким чином, заниження митної вартості призводить до зменшення бази оподаткування і, у свою чергу, до зменшення сум стягнених податків.

Основним показником, що використовується при оцінці визначення митної вартості одного й того ж товару різними митними органами, є ціна товару, за якою здійснюється митне оформлення. На формування ціни впливають багато чинників. З погляду митно-тарифного регулювання основними чинниками, які впливають на формування ціни, виступають країна походження, країна відправлення, вид транспорту на кордоні, обсяг поставки, якість, сезонність тощо.

Низку чинників, що впливають на формування ціни не можна враховувати у зв'язку з тим, що згідно з чинним порядком митного оформлення товарів класифікація товарів здійснюється на рівні 10 знаків за УКТ ЗЕД, і не передбачається урахування класифікації за якістю, марками, фірмами-виробниками товарів тощо. Вважається, що врахувати вплив цих чинників на формування ціни практично неможливо. Тому у Методиці пропонується

використовувати певні допуски щодо особливостей формування вибірки для здійснення аналізу. До основних особливостей формування вибірки можна віднести такі:

1) при визначенні ціни, за якою здійснюється митне оформлення, враховуються лише ті фактори, які найбільшим чином впливають на формування ціни (країна походження й транспорт на кордоні);

2) враховуються лише обсяги імпорту товарів, з яких реально стягнуто податки (або мито, або акциз, або ПДВ). Тобто імпортні операції, звільнені від оподаткування згідно із законодавчими актами України або судовими рішеннями, та податки з яких сплачуються шляхом подання векселя, виключені з розрахунків;

3) на імпорт товарів, з яких реально стягнуто мито, накладається обмеження за видом ставки мита. Враховуються лише обсяги імпорту товарів, при митному оформленні яких застосовуються адвалерні ставки мита.

Розглянемо порядок розрахунків, запропонований у зазначеній Методиці.

1. Розрахунок цін (C), що склалися при митному оформленні товарів* (на рівні 10 знаків за УКТ ЗЕД), як середніх цін по системі, обчислюється за формулою:

$$C = \frac{S}{V} \quad (3.1)$$

де S - митна вартість (гр. 45 ВМД);

V - кількість окремого товару (гр. 31 або 38 ВМД).

*У подальших розрахунках визначається середня ціна товару, виходячи із всього обсягу ввезення окремого товару за визначений період часу. У розрізі окремих оформлень (вантажних митних декларацій) можуть бути зафіксовані ще менші ціни.

2. Формування загальної сукупності середніх цін (C_{iln}) (з урахуванням особливостей формування вибірки для здійснення аналізу) різних товарів (i) по системі, що склалися за відповідний період часу, представлено на рис. 3.3.

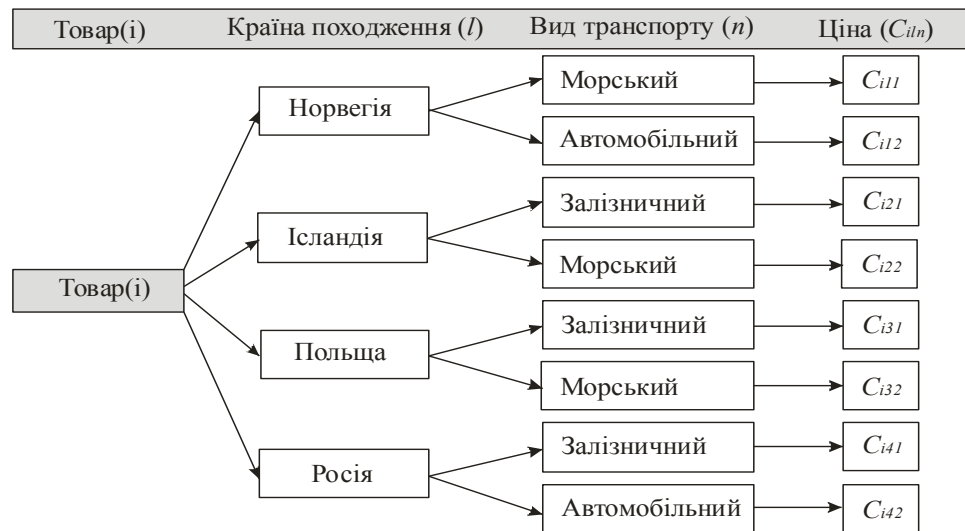


Рис. 3.3. Порядок формування вибірки

Формування такої сукупності здійснюється окремо за кожним видом податків (митом, акцизом та ПДВ), стан справляння якого вивчається.

3. Аналогічно формується загальна сукупність середніх цін (C_{ikln}) різних товарів (i), що склалися в цей же період часу в окремій митниці .

4. Розрахунок цін (C), що склалися при митному оформленні товарів в окремій митниці (на рівні 10 знаків за УКТ ЗЕД по кожній ВМД), здійснюється за формулою:

$$C = \frac{S_{ВМД}}{V_{ВМД}}, \quad (3.2)$$

де $S_{ВМД}$ - митна вартість, яка зазначена у ВМД (гр. 45 ВМД);

$V_{ВМД}$ - кількість окремого товару, яка зазначена у ВМД (гр. 31 або 38 ВМД).

5. Розрахунок різниці (ΔC_{iln}) між середньою ціною на товар, що склалася в окремій митниці, та середньою ціною по системі обчислюється за формулою:

$$\Delta C_{iln} = C_{ikln} - (C_{iln} - SKB_{iln}), \quad (3.3)$$

Де C_{ikln} - ціна товару по кожній ВМД в окремій митниці;

C_{iln} - середня ціна товару по системі.

SKB_{iln} - середнє квадратичне відхилення.

6. Середнє квадратичне відхилення розраховується за формулою:

$$CKB_{i\ln} = \sqrt{\frac{(C_{ik\ln} - C_{i\ln})^2 V_{ik\ln}}{\sum V_{ik\ln}}} \quad (3.4)$$

7. Для оцінки впливу заниження ціни на справляння податків необхідно розрахувати митну вартість (ΔS_i) з обчисленої різниці ($\Delta C_{i\ln}$) за формулою:

$$\Delta S_i = \Delta C_{i\ln} \times V_{ik}, \quad (3.5)$$

де V_{ik} - кількість товару в окремій митниці.

Таким чином розраховується відхилення обсягів фактичного імпорту товарів за вартісними показниками (задекларованого в окремій митниці) від розрахованого згідно з середніми цінами по системі.

8. Розрахунок податків проводиться з митної вартості ΔS_i , враховуючи рівень стягнення податків в окремій митниці .

9. Розрахунок загальної суми податків за окремою митницею здійснюється шляхом додавання сум податків.

10. Обчислюється відсоток розрахованих сум податків, стягнених окремою митницею з товарів, що увійшли у зазначену вибірку.

Таким чином, застосування даної методики дає можливість здійснювати більш точний і зважений розрахунок митної вартості імпортованих товарів. Але сама по собі Методика не є досконалою. По-перше, у Методиці не враховані фактори ринкового впливу, до яких належать рівень попиту на той чи інший товар, прихильність споживачів до тієї чи іншої торгової марки, якість продукції, рівень новизни та фактор сезонності. Кожний із зазначених факторів має вплив на кінцеву ціну, а відповідно й на рівень доходів за імпортованими товарами. Тому зазначену Методику слід було б доповнити відповідними розрахунками.

По-друге, вважаємо, що зазначену Методику слід було б розповсюджувати не лише на імпортовані товари, але й на товари, які

експортуються з території України, а також на імпортовані товари, податки з яких сплачуються шляхом подання векселя.

По-третє, зазначена Методика не враховує товари, які не мають аналогів в Україні. І з іншого боку, пропонується перелік товарів для обрахунку митної вартості за цією Методикою і визначений наказом від 19.04.2008р. № 308 також не враховують наявність товарів-аналогів, що виробляються на території України власними товаровиробниками. Так, зазначена мінімальна митна вартість шкіряної куртки відповідно до Переліку становить 35 американських доларів, у той час, як собівартість українського аналога становить близько 40, а продається даний виріб за ціною не нижчою, ніж 100 доларів.

На основі зазначеного, вважаємо, що процедура моніторингу повинна мати продовження в напрямку посилення контролю за митною вартістю. Визначення відхилень у задекларованій митній вартості за певним товаром може бути індикатором її недооцінки або неправильного визначення у певній митниці. Пропонуємо при проведенні моніторингу групувати товари, які мають занижену вартість, не лише по митницях, але й по країнах походження, з метою виявлення можливих офшорних схем та фіктивних підприємств-відправників.

Однак, зазначену Методику моніторингу визначення митної вартості можна вважати першим кроком на шляху формування дієвої системи управління ризиками при митному контролі й митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України.

3.3. Шляхи удосконалення та гармонізація оцінки та контролю митної вартості із врахуванням міжнародної практики

Визначення показників економічної ефективності експорту та імпорту товарів з урахуванням митної вартості можна здійснювати за кількома напрямками. Економічна ефективність оцінки та контролю митної вартості нами розглядається як певна узагальнююча характеристика діяльності митних органів держави.

Важливо зазначити, основні засади митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності не вичерпується використанням митно-тарифних інструментів, кількість яких є обмеженою. З погляду впливу даних інструментів на економіку та споживачів, не має суттєвого значення, яка саме форма чи вид митного тарифу застосовується в країні. Проте крім митно-тарифного регулювання, існує безліч інструментів опосередкованого економічного впливу, адміністративних інструментів регулювання зовнішньоекономічних відносин. Саме до таких методів та інструментів за своєю сутністю належить визначення митної вартості товарів.

Митно-тарифне і нетарифне регулювання мають багато відмінностей, хоча і виконують одну й ту саму функцію: регулюють, спрямовують зовнішньоекономічні дії у необхідному державі напрямі. Проте кожна із зазначених груп інструментів використовується у процесі регулювання експортно-імпортних операцій для досягнення різної мети:

1) митно-тарифне регулювання ЗЕД здійснюється, коли за найважливішу мету державної політики ставиться отримання надходжень до державних цільових фондів та бюджетної системи країни;

2) нетарифні інструменти застосовуються у разі, коли пріоритетом розвитку держави визначається забезпечення інтересів вітчизняної економіки і насамперед розвитку вітчизняного виробництва, що не виключає формування умов для створення необхідної конкуренції з боку іноземних виробників та товарів на внутрішньому ринку [12, 22].

Слід зазначити, що незважаючи на певні розбіжності обидва підходи можуть застосовуватися одночасно. Причому для такого твердження існують об'єктивні підстави. Як в основі митно-тарифного, так і в основі нетарифного регулювання лежить визначення і об'єктивна оцінка митної вартості товарів. Для застосування відповідних методів оцінки митної вартості товарів необхідним був процес упорядкування різноманітних видів товарів і здійснення їх класифікації. Тому й було вирішено створити систематизований перелік товарів і присвоїти товарам цифрові коди.

Якщо б національні промисловості виробляли та імпортували (експортували) обмежену кількість товарів (наприклад тільки картоплю та автомобілі), то не було б необхідності у створенні будь-якої спеціальної номенклатури товарів.

Проте, якщо є необхідність здійснення імпорту та експорту кількох тисяч різноманітних видів товарів, то без систематизації даних товарів здійснити їх розподіл досить важко, оскільки описи різних товарів можуть перекривати один одного (наприклад, яблука можна віднести до „харчових продуктів” і до „фруктів”). Тому тільки певна систематизація дозволяє уникнути можливих труднощів при класифікації товарів.

Крім цього, при введенні державою певних засобів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, тобто ліцензування, визначення митної вартості чи встановлення ставок мита, застосувати це для усіх товарів без їх певної систематизації досить важко.

Для того, щоб відрізнити одні товари від інших, їх необхідно систематизувати і мати можливість класифікувати. Такий систематизований перелік товарів становить Українську класифікацію товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі - УКТ ЗЕД), у якій кожен товар має своє певне місце. Цей підхід дав можливість не лише систематизувати товари, але за його допомогою дістала подальшого розвитку статистична функція митної вартості.

У товарній номенклатурі товари систематизовано за розділами, розділи поділено на групи, а групи - на товари.

Важливим при декларуванні товарів для проведення їх митного оформлення є заповнення граф 31 та 33 ВМД. У графі 31 вказується комерційна і фірмова назва товару, його характеристики, що включають у себе асортимент, розміри, номери моделей, стандарти, типи, комплектність та інші відомості про товар, які дають можливість однозначно класифікувати його кодом, указаним у графі 33.

Ставки мита у Митному тарифі України наведено відповідно до кодів товарів. Нетарифні обмеження (тобто ліцензування, квотування та ін.) також в основному застосовуються до товарів, указаних у вигляді кодів товарів чи товарних позицій.

Структура групи УКТ ЗЕД включає найменування розділу, код та найменування групи, код та найменування товарної позиції, кодове позначення товару, найменування товару, преференційна, пільгова, повна ставка мита та скорочене позначення додаткових одиниць його виміру.

Елементами структури УКТ ЗЕД є система кодування та система класифікації. Кодування товару — це представлення товару у вигляді цифрового знака. Код товару в УКТ ЗЕД десятизначний і складається таким чином:

- код групи — 2 знаки;
- код позиції — 4 знаки;
- код субпозиції — 6 знаків;
- код підсубпозиції — 10 знаків.

Для того, щоб присвоїти товару код відповідно до УКТ ЗЕД, необхідно провести класифікацію, тобто знайти його місце в товарній номенклатурі. УКТ ЗЕД має 5 рівнів класифікації. Розглянемо їх на прикладі. Нам необхідно провести класифікацію товару „пшениця тверда насінна”.

Перший рівень - розділи. Їх в УКТ ЗЕД 21. На цьому рівні товари згруповані за галузями промисловості. Наприклад, у розділі I систематизовані живі тварини та продукція тваринництва, у II - продукти рослинного походження, у V - мінеральні продукти, у VII - пластмаси та вироби з них; каучук і гумові вироби. Отже, спочатку необхідно визначити, до якої галузі можна віднести товар. Пшениця - це продукція рослинного походження. Отже, вона належить до розділу II. Порядковий номер розділу не використовується в цифровому коді, але служить для зручності орієнтації в УКТ ЗЕД.

Другий рівень - групи. Всього їх 97. У них товари зібрані згідно:

- з матеріалом, з якого вони виготовлені (наприклад, група 50 - шовк, 72 - чорні метали, 80 - олово та вироби з нього);
- з функціями, які вони виконують (наприклад, група 91 - годинники та їх частини, 92 - музичні інструменти);
- зі ступенем обробки (наприклад, група 10 включає „зернові культури” у необробленому вигляді, 11 - продукцію борошномельно-круп'яної промисловості, 19 - вироби із зерна хлібних злаків, борошна, борошняні кондитерські вироби).

Цьому рівню відповідають цифрові позначення з двома знаками від 01 до 97. Вони і є першими двома цифрами у десятизначному коді товару.

Знаючи, що пшениця насінна - це зерно у необробленому вигляді, шукаємо у розділі II групу 10 „Зернові культури”, яка і включає зерно пшениці. Значить перші дві цифри коду будуть 10.

Третій рівень - товарні позиції. Деталізація товарів на цьому рівні здійснюється за більш специфічними ознаками. Так наприклад, у групі 10 „зернові хліба” як критерій використовується вид зернових, товарна позиція 1001 - пшениця, 1002 - жито, 1004 - овес.

Товарні позиції - це чотиризначні коди, перші два знаки в яких є номером групи. Отже товарна позиція пшениці - 1001.

Четвертий рівень - субпозиція. На цьому рівні здійснюється подальша деталізація. Так наприклад, у групі 10 „зернові хліба” в товарній позиції 1001 - пшениця до субпозиції 1001 10 відноситься пшениця тверда, до субпозиції 1001 90 - пшениця інша.

Товарні субпозиції - це шестизначні коди, перші два знаки в яких є номером групи, а наступні два - номером позиції. Оскільки наш товар - тверда пшениця, то її відносимо до субпозиції 1001 10.

П'ятий рівень - підсубпозиція. На цьому рівні вводяться додаткові критерії товару. Так наприклад, у групі 10 „зернові хліба” до субпозиції 1001 10 відноситься пшениця тверда, а до підсубпозиції 1001 10 0010 - пшениця тверда насінна.

Таким чином проведено класифікацію товару „пшениця тверда насінна” і визначено код товару відповідно до УКТ ЗЕД 1001 10 0010 (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Класифікація товару „пшениця тверда насінна”

Код групи	10	Зернові хліба			
Товарна позиція	10	01	Пшениця		
Субпозиція	10	01	10	Пшениця тверда	
Підсубпозиція	10	01	10	0010	Пшениця тверда насінна

Ми розглянули, з чого складається код товару, для класифікації товарів у різних товарних позиціях використовуються такі критерії:

- матеріали, з яких товари виготовлені;
- функції, які вони виконують;
- ступінь обробки цих товарів.

Деякі товари можуть бути частинами і додатками інших товарів, що також враховано в товарній номенклатурі.

Для товарів, не названих в УКТ ЗЕД окремо, передбачені так звані кошикові позиції.

Іноді виникають сумніви, до якої з товарних позицій можна віднести товар. Наприклад, стілець зі сталі можна віднести до виробів зі сталі (товарна позиція 73.26) і до меблів для сидіння (товарної позиції 04.01).

З цього прикладу зрозуміло, що коли є декілька варіантів класифікації товарів, то мають бути і правила вибору одного з них. Вільного тлумачення тут не повинно бути, оскільки воно перешкоджатиме однаковому розумінню торгових угод і формуванню точної статистики експортно-імпортних операцій. Тому, коли є кілька можливостей класифікації товарів і потрібно здійснити вибір однієї з них, у першу чергу необхідно звернутися до приміток до розділів та груп, у яких можуть класифікуватися дані товари. Досить часто цього достатньо для остаточного визначення товарної позиції [12, 22].

Наприклад, необхідно визначити код товару „іграшки з недорогоцінних металів”.

У нас є розділ XV „Недорогоцінні метали та вироби з них” і розділ XX „Різні промислові товари”. Але оскільки у примітках до розділу XV зазначено, що в нього не включаються вироби, які входять у групу 95 (наприклад, іграшки, ігри, спортінвентар), ми відносимо іграшки з недорогоцінних металів до групи 95.

Якщо приміток до розділів та груп для класифікації недостатньо, необхідно використовувати правила інтерпретації УКТ ЗЕД, які можна знайти у передмові до будь-якого видання товарної номенклатури. Таких правил шість.

Правило 1. Назви розділів призначені для зручності користування.

Правило 2а. Незавершений або розукомплектований товар класифікується як зібраний, якщо він зберігає основні характеристики.

Правило 2б. Посилання у найменуванні товарної позиції на матеріал означає, що даний товар виготовлений з цього матеріалу.

Правило 3а. Застосовується при неможливості застосування правила 2б. Перевага надається тій позиції, яка містить більш конкретний опис товару.

Правило 3б (коли неможливо застосувати правило 3а). Набори, суміші, комбіновані товари класифікуються за тими матеріалами або частинами, які дають основну ознаку.

Правило 3в (коли неможливо застосувати правила 3а і 3б). Товар класифікується в позиції, яка є останньою серед тих, що однаково підходять до класифікації.

Правило 4. Товари, назви яких не трапляються у УКТ ЗЕД, класифікуються за подібними.

Правило 5а. Тара особливої форми, представлена з виробами, класифікується разом із товаром. Правило не стосується тари, яка надає виробу суттєво іншого характеру.

Правило 5б. Тара, яка підходить для повторного використання, класифікується окремо.

Правило 6. З метою юридичного визначення класифікація здійснюється відповідно до правил, приміток до розділів за умови, що порівнюються субпозиції з однаковою кількістю дефісів.

Таким чином, ми з'ясували, що в УКТ ЗЕД товари, згруповані на декількох рівнях інформаційного значення, починаючи від рівнів найбільш загального опису категорій товарів і закінчуючи рівнями опису конкретних товарів.

Як зазначалося у попередньому розділі, лише застосування УКТ ЗЕД сприяло отриманню економічного ефекту в межах країни понад 2 млрд. гривень. У той же час, основними завданнями з удосконалення класифікаційної роботи на наш погляд мають бути:

- виявлення проблемних в плані класифікації та фізико-хімічних досліджень товарів та підготовка відповідних пропозицій щодо врегулювання їх однозначної ідентифікації;
- виявлення та формування переліку товарів, які потребують деталізації на національному рівні, або скасування деталізації, враховуючи відсутність, або незначний обсяг імпорту;
- формування переліку товарів, рішення щодо правильності визначення коду яких при митному оформленні приймається тільки за результатами фізико-хімічних досліджень;
- удосконалення організаційної структури, зокрема, створення відділів номенклатури регіональних митниць та збільшення штатної чисельності відділів тарифів та митної вартості митниць;
- проведення заходів щодо навчання та підвищення кваліфікації співробітників, які працюють за напрямком класифікації товарів. Проведення семінарів, нарад та навчання, в тому числі із залученням фахівців митних органів країн СНД, ЄС та країн Східної Європи;
- удосконалення звітності, форм та структури показників;
- поліпшення аналітичної роботи щодо оцінки результатів роботи та виявлення проблемних питань;

- здійснення заходів щодо посилення автоматизації діяльності митних органів в напрямку контролю за класифікацією товарів;
- проведення аналізу чинної нормативно-правової бази з метою її удосконалення та посилення контролю за декларуванням товарів своїм найменуванням;
- здійснення заходів щодо вирішення питання статусу та оснащення митних лабораторій.

Запровадження запропонованих підходів, які охоплюють коло питань щодо кращого використання УКТ ЗЕД, дасть змогу значно підвищити ефективність роботи митних органів та фіскальну ефективність.

Висновки до Розділу 3

Результати дослідження напрямів удосконалення оцінки та контролю митної вартості товарів дозволили визначити такі основні напрями оптимізації даного процесу:

1. Забезпечення економічної безпеки після проголошення державної незалежності набуло нового значення. Низька ефективність та несприятлива структура зовнішньої торгівлі товарами, відсутність помітних успіхів у залученні до сфери міжнародних економічних відносин значного вітчизняного науково-технічного та інтелектуального потенціалу є факторами, що погіршують економічне становище держави. Все ще зберігається розрив між невисокою експортною здатністю та великою імпоротною залежністю економіки, що робить її відкритою для зовнішніх загроз. Одним з інструментів забезпечення безпеки є митне регулювання, в основі застосування якого лежить визначення митної вартості товарів.

2. Забезпечення економічної безпеки держави відбувається паралельно із удосконаленням процедур у сфері митно-тарифного регулювання, зокрема, у напрямках: реалізації державної програми „Контрабанді – Стоп”; ініціювання змін у чинному законодавстві з питань оподаткування зовнішньоекономічної діяльності суб’єктів господарювання; удосконалення окремих порядків митного

контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України; скасування нормативних актів Держмитслужби, які стримували активність зовнішньоекономічної діяльності підприємств та організацій; посилення контролю за визначенням бази оподаткування, класифікацією та визначенням країни походження товарів тощо.

3. Для попередження зловживань із митною вартістю в Україні запроваджено Моніторинг визначення митної вартості. Таким чином, сформовано перелік товарів, на які встановлюються індикатори ризику (тобто рівень митної вартості за одиницю товару в доларах США на умовах DAF-кордон України), до якого увійшло понад 400 найменувань товарів.

4. Для вирішення проблеми ефективного контролю за митною вартістю на основі застосування УКТ ЗЕД запропоновано основні напрямки удосконалення: формування переліку товарів, що потребують деталізації на національному рівні, скасування деталізації товарів, імпорт яких в Україну незначний або відсутній; посилення контролю за декларуванням товарів за своїм найменуванням; удосконалення організаційної структури митних органів, оснащення митних лабораторій, підвищення кваліфікації працівників митниць, які здійснюють класифікацію товарів.

5. Для попередження заниження митної вартості імпортованих товарів розглянуто схеми можливої тінізації та ухиляння від сплати податків на митній території України і зроблено відповідні пропозиції:

1) Державній митній службі України ширше використовувати УКТ ЗЕД та методику оцінки ризиків при оцінці та контролі за митною вартістю товарів;

2) надати Державній митній службі України статус правоохоронних органів щодо оперативно-розшукової діяльності для попередження та виявлення економічної контрабанди на перших етапах проведення зовнішньоекономічних операцій (щодо заниження митної вартості, правильності класифікації та кількісних показників товарів).

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі подано теоретичні узагальнення і нові погляди щодо вирішення наукової проблеми удосконалення методики оцінки та контролю митної вартості товарів. Це знайшло відображення у розробці теоретичних і прикладних засад за даною проблематикою, що сприятиме високоефективному використанню інструментів митно-тарифного регулювання в Україні. Результати дослідження дають підстави для таких висновків.

1. Дослідження теоретичних засад митної вартості дало змогу запропонувати комплексний підхід до визначення митної вартості як економічної категорії. З огляду на фіскальну функцію митну вартість слід трактувати як вартість товару, що використовується з метою митного оподаткування, тобто є вихідною розрахунковою базою для нарахування митних платежів. Крім цього, митна вартість – це основа ведення митної статистики, а також розрахунків у разі застосування штрафів, інших санкцій та стягнень, установлених законодавством України. Тому у роботі запропоновано наступне визначення цього поняття: “Митна вартість – це вартість товару, яка враховує його фактурну вартість, скореговану відповідно до умов поставок товарів, і є вихідною базою для обчислення митних платежів на момент перетинання товарами митного кордону”. Митна вартість забезпечує реалізацію відповідних функцій: фіскальної (митна вартість є основою для нарахування митних платежів), контролюючої (митна вартість як основа для застосування санкцій за порушення митних правил), регулюючої (захист власного товаровиробника) та статистичної. Відповідно здійснено уточнення щодо трактування зазначених термінів і загалом понятійного апарату щодо визначення митної вартості.

2. Дослідження показало, що основою визначення митної вартості товарів є фактурна вартість, яка регламентується зовнішньоторговельними угодами. Разом з тим на елементи митної вартості товарів мають вплив і базові умови поставок, сформовані у правилах Інкотермс. Оскільки при застосуванні Інкотермс враховуються конкретні умови поставки, то для визначення митної

вартості важливим є встановлення моменту перетину товаром митного кордону. Доведено, що є правила, які можуть стосуватися лише певного виду транспортування, що унеможлиблює зловживання з визначенням митної вартості на основі недостовірного заявлення умов перевезення. Деталізація умов застосування кожного із термінів Інкотермс підтвердила їх вплив на митну вартість товарів.

3. Проведений аналіз формування законодавчо-правової бази щодо визначення і контролю митної вартості підтвердив, що цей процес здійснюється в контексті гармонізації зовнішньоекономічної політики України і Європейського Співтовариства. Митно-тарифне регулювання має двоєдину природу: з одного боку, воно спрямовується на виконання завдань, визначених для Державної митної служби України за розписом Державного бюджету України щодо формування його доходної частини, а з іншого – на захист внутрішнього ринку та національного товаровиробника. Незамінну роль у цьому процесі відіграє правильне оформлення та контроль за митною вартістю імпортованих товарів.

4. Деталізовано методичний інструментарій визначення митної вартості, побудований на використанні законодавчо визначених шести методах, головним з яких є метод, що базується на ціні угоди. За наявності обмежень щодо його використання, тобто якщо не можна визначити ціну угоди, послідовно застосовуються інші методи: метод оцінки за ціною угоди щодо ідентичних товарів (2); метод оцінки за ціною угоди щодо подібних (аналогічних) товарів (3); метод оцінки на основі віднімання вартості (4); метод оцінки на основі додавання вартості (5); резервний метод (6). Встановлено умови, за яких може бути використаним перший метод визначення митної вартості, а саме: відсутність обмежень щодо продажу або використання товарів продавцем та факторів, що перешкоджають оцінці; неможливість збільшення виручки продавця при продажу та перепродажу товару; достовірність та документальне підтвердження заявлених декларантом відомостей; незалежність

учасників угоди; прийняття ціни угоди між взаємозалежними особами для оцінки митної вартості за рішенням митного органу.

5. Одним із ефективних інструментів регулювання зовнішньоторговельних процесів є система митних платежів, в основу визначення яких покладено митну вартість товарів. Встановлено тенденцію зростання обсягів імпорту, в тому числі й того, що підлягає оподаткуванню. Разом із цим, існує проблема недостовірності заявлення митної вартості, що потребує запровадження відповідних заходів зі сторони митних органів. Зокрема, посиленому контролю при імпорті підлягають товари, при ввезенні яких найчастіше виявляються зловживання із класифікацією, зокрема, товари з низьким рівнем оподаткування, при імпорті яких передбачено пільги в оподаткуванні; товари, наближені за своїми характеристиками до групи підакцизних; товари, віднесені за класифікацією до групи ризику.

6. Визначено такі основні пріоритетні напрямки роботи Державної митної служби України щодо оцінки митної вартості товарів та митно-тарифного регулювання загалом: гармонізація національного митного законодавства з європейськими та світовими стандартами; забезпечення безперервного пропуску товарів і громадян через митний кордон України та своєчасне оформлення товарів і транспортних засобів в умовах постійного збільшення обсягів вантажо- та пасажиропотоків; сприяння зовнішньоекономічній діяльності шляхом спрощення й лібералізації процедур митного контролю та оформлення; удосконалення технологій митного контролю та оформлення, впровадження методів аналізу ризиків, пост-аудит контролю; забезпечення комплексного контролю за дотриманням митного законодавства усіма суб'єктами зовнішньоекономічних відносин та громадянами; захист внутрішнього ринку та національного товаровиробника тощо.

7. Запропоновано визначати митну вартість як інструмент економічної безпеки держави. Так, правильне визначення митної вартості товарів, що імпортуються, дає змогу державі не лише поповнювати скарбницю, а й

захищати власні економічні інтереси та права своїх товаровиробників, запобігати контрабанді. Правильності оформлення, декларування і контролю за митною вартістю має сприяти принцип “єдиного вікна”, який слід реалізувати в усіх внутрішніх підрозділах митного оформлення митниць. Упровадження порядку дасть змогу зменшити тривалість здійснення митних процедур за рахунок зменшення кількості задіяних посадових осіб; зменшити кількість копій та додаткових документів, що подаються до митного оформлення; забезпечити можливість постійного контролю за процесом митного контролю і оформлення з боку керівництва митного органу; модернізувати та автоматизувати процес митного контролю і оформлення.

8. Одним із головних питань митно-тарифного регулювання є урахування можливого ризику, пов’язаного із заниженням митної вартості товарів, а отже, недоотриманням відповідних надходжень до бюджету. Для запобігання виникнення зазначених ризиків, а також забезпечення функціонування системи управління ризиками при митному контролі й митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію нашої країни Державною митною службою України у роботі розглянуто низку заходів: Порядок використання індикаторів ризику при митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України, програмно-інформаційний комплекс “Аналіз застосування індикаторів ризику”, Методика моніторингу визначення митної вартості в розрізі митниць тощо.

9. Для вирішення проблеми ефективного контролю за митною вартістю на основі застосування УКТ ЗЕД запропоновано основні напрямки удосконалення:

- формування переліку товарів, що потребують деталізації на національному рівні, скасування деталізації товарів, імпорт яких в Україну незначний або відсутній;
- посилення контролю за декларуванням товарів за своїм найменуванням;

- удосконалення організаційної структури митних органів, оснащення митних лабораторій, підвищення кваліфікації працівників митниць, які здійснюють класифікацію товарів.

Для попередження заниження митної вартості імпортованих товарів розглянуто схеми можливої тінізації та ухиляння від сплати податків на митній території України і зроблено відповідні пропозиції:

1. Державній митній службі України ширше використовувати УКТ ЗЕД та методику оцінки ризиків при оцінці та контролі за митною вартістю товарів;
2. надати Державній митній службі України статус правоохоронних органів щодо оперативно-розшукової діяльності для попередження та виявлення економічної контрабанди на перших етапах проведення зовнішньоекономічних операцій (щодо заниження митної вартості, правильності класифікації та кількісних показників товарів).

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Чортківський інститут підприємництва та бізнесу
Кафедра фінансів та банківської справи

Крушельницька Ірина Володимирівна
Оцінка митної вартості товарів: вітчизняні реалії та зарубіжний досвід
Спеціальність 8.03050801 «Фінанси і кредит»
Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»

Частина 2

ДОДАТКИ

Чортків – 2013

Додаток А

Підходи до трактування сутності та дефініцій митної вартості

<i>Походження (авторство)</i>	<i>Визначення</i>	<i>Коментар</i>
1	2	3
Дудчак В.І.	Митна вартість - це 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)	У даному визначенні відсутній один з основних факторів, які лежать в основі обчислення митної вартості, - фактор часу, а саме момент перетину кордону
Закон України „Про Митний тариф”, ст.16	Митна вартість товару - це ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону України	Для визначення митної вартості встановлені єдині критерії: момент перетину митного кордону та ціна угоди (вартість, зазначена в рахунку-фактурі). За такого підходу значення митної вартості для однакових товарів буде однаковим навіть у випадках, коли вони поставляються за різними умовами поставки
Гребельник О.П.	Митна вартість - це 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	Хоча митна вартість і розраховується у національній валюті, але ототожнювати її з ціною не зовсім коректно
Каленський М.М., Войцещук А.Д., Бережнюк І.Г.	Митна вартість товарів - це заявлена декларантом або визначена митним органом вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка обчислюється на момент перетинання товарами митного кордону України відповідно до Митного Кодексу	Дане визначення фактично базується на нормативно-правових документах стосовно митно-тарифного регулювання в Україні
„Конвенція про створення уніфікованої мето-дології визначення митної вартості товарів”, Брюссель, 1950р.	Митна вартість - нормальна ціна товару (тобто ціна, що укладається між незалежними один від одного продавцем і покупцем за умов повної конкуренції відкритого ринку), визначена на умовах СІФ у місці перетинання митного кордону країни - імпортера товару	
Угода про застосування статті VII ГАТТ „Оцінка товарів для митних цілей”, 1979 р.	Митна вартість товару - ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни імпорту, скореговану з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни	
Угода про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року	Митна вартість імпортованих товарів є контрактною вартістю, тобто ціною, фактично сплаченою або, що підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт до країни імпорту. Причому в цій Угоді „митна вартість імпортованих товарів” означає вартість товарів для цілей стягнення адвалорних мит на імпортовані товари	Отже призначенням митної вартості є реалізація основного принципу статті VII ГАТТ, згідно з яким оцінка імпортованого товару для митних цілей має базуватися на дійсній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або аналогічного товару і не повинна базуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості*

Етапи формування митно-тарифної політики України

<i>Етап, термін</i>	<i>Загальна характеристика</i>	<i>Позитивні риси</i>	<i>Негативні риси</i>
Перший етап (1991-1993)	Пріоритетний напрям - контроль за зовнішньоторговельною діяльністю, а не за переміщенням фізичних осіб, як було при планово-директивній системі господарювання. Впроваджено жорсткий експортний і ліберальний імпорتنний режими	Зменшення дисбалансу між попитом і пропозицією на внутрішньому ринку, але при цьому спостерігалась негативна тенденція щодо неготовності більшості національних підприємств конкурувати з іноземними.	1. Відсутність загальної концепції трансформування економічної системи з командно-адміністративної моделі до ринкової. 2. Ускладнився процес реалізації продукції. 3. Були втрачені певні ринки збуту, в тому числі і внутрішні. 4. Почався спад виробництва
Другий етап (1994-1995)	Основна мета цього етапу - фіскальна, тобто наповнення державного бюджету за рахунок оподаткування імпорту та експорту. Створюється механізм тарифного регулювання, який спрямований на отримання податкових надходжень, тобто забезпечення в першу чергу суто фіскальної функції, а далі на захист національного товаровиробника	Закладаються основи щодо проведення узгодженої митно-тарифної політики. Скасовуються експортні податки. Нарощуються обсяги зовнішньоторговельних операцій, про що свідчать дані динаміки експортно-імпорتنних операцій протягом відповідного часу. Стабільно зростає зовнішньоторговельний обіг. Випереджаючі темпи зростання експорту товарів і послуг над їх імпортом	Основною перешкодою на шляху експорту стало впровадження політики „двох курсів”: високого (офіційного) та низького (ринкового). Встановлений для експортерів обов'язковий продаж половини їхньої валютної виручки за офіційним курсом зробив експорт товарів не вигідним
Третій етап (1996-1998)	Основна мета — це захист національного товаровиробника від іноземної конкуренції. Має місце тенденція підвищення ставок імпортного мита, почалося застосування комбінованого мита, практично було урівняно пільгові ставки з повними, встановлено мінімальну митну вартість, введено попередню сплату імпортного мита	Була розширена база митного оподаткування за рахунок ліквідації пільг, наданих окремим суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, що істотно підвищило ефективність митної політики	Усі перераховані заходи, і особливо справляння податків на кордоні, тобто до моменту фактичної реалізації товарів, поставили імпортні товари в нерівні умови відносно товарів вітчизняного виробництва. Перевага у регулюванні експортно-імпорتنних операцій була віддана адміністративним та технічним заходам
Четвертий етап (1999-до сучасного періоду)	Головний напрям - удосконалення системи митно-тарифного регулювання відповідно до вимог міжнародного законодавства	Це простежується у таких рішеннях: 1) відбулося створення законодавчої бази для приєднання до Конвенції ГС, що супроводжувалося оптимізацією тарифної номенклатури ; 2) була досягнута певна передбачуваність у прийнятті рішень щодо зміни ставок ввізного мита; 3) відбулося зниження ставок ввізного мита на значну номенклатуру товарів текстильної промисловості відповідно до зобов'язань України перед ЄС. Були також знижені ставки мита на сировину, але підвищені на готові вироби, які випускаються в Україні	Зростає тіньовий зовнішньоторговельний обіг, контрабанда товарів, що призводить до масового ухилення від сплати мита, митних зборів, акцизу і податку на додану вартість. Зменщується частка митних надходжень до державного бюджету і як наслідок - знижується захист національного товаровиробника

Зовнішньоторговельний баланс

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрійчук В.Г. Розвиток зовнішньої торгівлі України та її економічна безпека: навч. посіб. / Андрійчук В.Г., Власюк О.С., Мокій А.І., Тітаренко В.П. – К., 1996 – 148 с.
2. Апель А. Обналичивание и оффшорный бизнес в схемах: учеб. пособ. / Апель А., Гунько В., Соколов И. – СПб.: Питер, 2008. – 192 с.
3. Білецький А.А. Фіскальний та регулюючий потенціал функціонування митної служби України в умовах відкритої економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.00.08 "Гроші, фінанси і кредит" / А.А. Білецький. – Ірпінь, 2010. – 22 с.
4. Большой экономический словарь / [под ред. А. Н. Азрилияна]. – М. : Ин-т нов. экономики, 2002. – 1280 с.
5. Борисенко О. П. Контроль митної вартості як інструмент державного регулювання економіки / О. П. Борисенко // Вісник Академії митної служби України. – 2008. № 4. – С. 32-36
6. Бураковський І. Теорія міжнародної торгівлі / І. Бураковський. – К.: Основи, 2001. – 241 с.
7. Ващенко В.В. Митно-тарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності / Ващенко В.В. // Фінанси України. – 2009. – №3 – С. 40– 46
8. Владимиров К.Н. Митне регулювання: навч. посіб. / Владимиров К.Н., Бардачова В.Ю. – 2-ге вид. – Херсон: Олді-плюс, 2002. – 336 с.
9. Внешнеэкономический толковый словарь/ [под ред. И.П. Фаминского]. – М., 2000. – 512 с.
10. Глобалізація і безпека розвитку: моногр. / О. Г. Білорус, Д. Г. Лук'яненко та ін.– К.: КНЕУ, 2001. – 733 с.
11. Глобальна торгова система: розвиток інститутів, правил, інструментів СОТ: моногр. / Кер. авт. кол. і наук. ред. Т. М. Циганкова. – К.: КНЕУ, 2003. – 660 с.
12. Горбач Д. Системная консервация / Денис Горбач // Бізнес. – 2008. – № 46. – С. 21–24.

- 13.Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи: моногр / Гребельник О.П. — К., 2001. — 488 с.
- 14.Гребельник О.П. Основи митної справи: Навчальний посібник. — Київ: Центр навчальної літератури, 2003. — 600 с.
- 15.Давальницька сировина. / Бережнюк І.Г., Онишкевич В.А., Войцещук А.Д. та ін. // Випуск 6. — Хмельницький: ТОВ „ПоліЕкспрес”, 2010.
16. Декрет Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір” від 26.12.92 № 18-92 (зі змінами).
17. Декрет Кабінету Міністрів України “Про стандартизацію і сертифікацію” від 10.05.93 № 46-93.
- 18.Державне регулювання економіки / [за ред. д-ра. екон. наук, проф., акад. І.Р.Михасюка]. — Львів: “Українські технології”, 1999. - 640 с.
- 19.Держава – податки – бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): моногр. / [В.М. Суторміна, В.М.Федосов, В.Л. Андрущенко]. — К. : Либідь, 2002. — 328 с.
- 20.Довідник інспектора митниці з технічних засобів митного контролю та зв'язку.
- 21.Дудчак В.І. Митна справа: навч. посіб. / Дудчак В.І., Мартинюк О.В. — К.: КНЕУ, 2002. — 310 с.
- 22.Дюмулен И.И. Всемирная торговая организация (ВТО) : навч. посіб. / Дюмулен И.И. — М.:Экономика, 2003. — 160 с.
- 23.Експорт товарів. Загальні умови. / Бережнюк І.Г., Онишкевич В.А., Корнійчук О.Т., Войцещук А. Д. // Митне оформлення зовнішньоекономічної діяльності. — 2009. — 96 с.
- 24.Ершов А.Д. Основы управления и организации в таможенном деле. — СПб., 1999. — 362 с.
25. Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” № 959-ХІІ від 16.04.91 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
26. Закон України “Про Митний тариф України” № 2371-ІІІ від 05.04.2001 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

27. Закон України “Про внесення змін до деяких законів України” №2775 від 07.07.2005. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> .

28. Закон України “Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту” № 330-XIV від 22.12.98 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

29. Закон України “Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну” № 332-XIV від 22.12.98 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

30. Закон України “Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм” від 07.06.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

31. Заяц В. Митна вартість – база для обчислення ввізних податків і зборів / Заяц В. // Вісник Академії митної служби України. – 2010. – №2– С. 45–52.

32. Заяц В.В. Ввізне мито – джерело поповнення держбюджету / Заяц В. // Фінанси України. – 2008. – №3 – С. 33–39

33. Інтерпретація Міжнародних комерційних термінів INCOTERMS 2010.

34. Каленський М. Місце і роль митного оподаткування в податковій системі держави / Каленський М. // Вісник податкової служби України. – 2010. – №4.

35. Каленський М.М. Митна вартість імпортованих товарів: моногр. / Каленський М.М., Войцешук А.Д., Бережнюк І.Г. – К.: 2005. – 224 с.

36. Конвенція ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів 1980 року.

37. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р.

38. Копач В.С. Фіскальні функції митних органів України та Німеччини: порівняльний аналіз / Копач В.С., Бережнюк І.Г. // Фінанси України. – 2010 – №3 – ст.47–50

- 39.Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання: навч. посіб. / Крисоватий А.І. – Тернопіль, в-во Карп'юка, 2000.
- 40.Ларичев В. Д. Таможенные преступления: навч. посіб. / Ларичев В. Д., Гильмутдинова Н. С. - М.: “Экзамен”, 2009. – 608 с.
- 41.Лекції з підвищення кваліфікації уперше прийнятих на державну службу в митні органи: навч. посіб. / [за ред. Войцещука А. Д.]. – К.: В-во ТОВ „ВД “Мануфактура”, 2005. – 265 с.
- 42.Линдерт П. Экономика мирохозяйственных связей / П. Линдерт. – М.: Прогресс, 1992. – 520 с.
43. Механизм регулирования международной торговли: нормы и правила ГАТТ: Сб. научных трудов. – М.: ВНИИ, 1996. С.29-30.
- 44.Міжнародні валютно-кредитні відносини: підруч. / [під ред. Філіпенко А.С.]. – К.: Либідь, 2007. -208с.
- 45.Міжнародні економічні відносини: сучасні міжнародні економічні відносини / [під ред. Филипченко А.С., Боринец С.Я., Вергун В.А. та ін.]. – К.: Либідь, 2008. - 255с.
46. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
- 47.Митно-тарифне регулювання в Україні: навч. посіб./ [за ред. М.М. Каленського, П.В. Пашка.]. – К: Т-во “Знання”, 2002.- 287с.
- 48.Назаренко В.М. Таможенное обслуживание внешнеэкономической деятельности: науч. пособ. / Назаренко В.М., Назаренко К.С. – М.: Экзамен, 2001. - 768 с.
49. Наказ ДМСУ “Про встановлення індикаторів ризику” від 19.05. 2008р. №308.
- 50.Налоги: учеб. пособ./ [под ред. Буряковского В.В.]. – Днепр., 2008. – 611с.
51. Новицький В.Є. Міжнародна економічна діяльність України: підруч. / Новицький В.Є. – К.: КНЕУ, 2003. - 948 с.

52. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія): навч. посіб. / Опарін В. М. – К.: КНЕУ, 1999. – 164с.
53. Осика С.Г., Пятницький В.Т. Світова організація торгівлі/ 3-є видання, перероблене і доповнене. – К.:”К.І.С.”, 2005. – 514 с.
54. Основи митної справи: навч. посіб./ [за ред. П.В.Пашка]. – К, 2002. – 318с.
55. Основы таможенного дела: учеб./ [под ред. Драганова В.Г.] – М, 1998. – 614 с.
56. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
57. Підсумки роботи митних органів України у I півріччі 2005 року: [Інформаційно-аналітичний збірник]. – Київ: ДМСУ, 2009. – 65 с.
58. Підсумки роботи митних органів України у 2009 році : [інформаційно-аналітичний збірник]. – К. : ДМСУ, 2010. – 78 с.
59. Підсумки роботи митних органів України у 2010 році : [інформаційно-аналітичний збірник]. – К. : ДМСУ, 2011. – 58 с.
60. Підсумки роботи митних органів України у 2011 році : [інформаційно-аналітичний збірник]. – К. : ДМСУ, 2012. – 76 с.
61. Полонський О.Ю. До історії митного оподаткування в Україні / Полонський О.Ю. // Фінанси України. – 2009. – №7. – С. 144–146
62. Попов А.А. Международное частное право. – Х., 1999.
63. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження положення про порядок і умови проходження служби в митних органах України” від 09.02.93 № 97. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
64. Постанова Кабінету Міністрів України “Про ставки митних зборів” від 27.01.97 № 65 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
65. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку справляння податку на добавлену вартість та акцизного збору в разі ввезення товарів на митну територію України” від 27.01.97 № 66 (чинна в частині

акцизного збору) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

66.Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію” від 09.06.97 № 574.

67.Постанова Кабінету Міністрів України № 1104 “Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення векселів, які видаються на суму податку на додану вартість при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України” від 01.10.97 р. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

68.Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку визначення митної вартості товарів та інших предметів у разі переміщення їх через митний кордон України” від 05.10.98 № 1598. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

69.Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, та подання відомостей для її підтвердження ” від 20.12.2006 р. № 1766 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

70.Пояснения к товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Содружества Независимых Государств (ТН ВЭД СНГ). – М.: Государственный таможенный комитет Российской Федерации.

71.Пояснення до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності / Войцещук А.Д., Овдієнко Н. Т., Бережнюк І. Г. та ін – К.: 2004. – ТІ. – 487 с.

72.Пояснення до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності / Войцещук А.Д., Овдієнко Н. Т., Бережнюк І. Г. та ін. - 2004. – 462 с.

73.Прикордонні автомобільні пункти пропуску. ВБН В.2.2-95, ВБН В 2.2-01-96. ДМКУ.

74. Публікація Міжнародної торгової палати. – 1999 р. – № 560.

75.Ринки реального сектора економіки України : структурно-інституціональний аналіз [Точиліна В.О., Осташко Т.О., Пустовойт О.В. та ін.] ; за ред. д.е.н., проф. В.О. Точиліна. – К. : НАН України ; Ін-т економіки та прогнозування, 2009. – С. 202–203.

76.Рисіч Й.Л. Митна система в умовах кондомініуму (політико-правові аспекти розвитку на українських землях в XIV-XVI ст.) / Рисіч Й.Л. //Матеріали наук.-метод. конф. – Дніпропетровськ, 1998.

77.Савлук А.О. Актуальные вопросы методики расследования уклонения от уплаты таможенных платежей / Савлук А.О. – К. – 2003. – 25с.

78.Сандровский К.К. Международное таможенное право: учеб. / Сандровский К.К. – К, 2002. – 461 с.

79. Саблук П.Т. Кардинальні напрями вирішення економічних проблем в АПК / П.Т. Саблук // Економіка АПК. – 2005. – № 5. – С. 3-8.

80. Світова економіка: підруч. / [за ред. А. С. Філіпенко, О. І. Рогач, О. І. Шнирков та ін]. – К.: Либідь, 2000. – 582 с.

81. Скакун М.В. Роль та місце інноваційного продукту в системі заходів по посиленню конкурентних позицій промислових підприємств / М.В. Скакун // зб. наук. праць. – Дніпропетровськ, ДНУ. – 2006. – С. 908-920.

82. Скаленко О. Глобальні резерви поступу : підруч. / О. Скаленко. – К.: Основи, 2000. – 394 с.

83.Сльозко О. Європейський вибір України в контексті інтеграції в ЄС / Сльозко О. //Україна у світовому економічному просторі / Ін -т економіки упр. та госп. права. — К.: Таксон. — 2008. — 246 с — С.63-81.

84. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. Антология экономической классики: учеб. / А. Смит. – М.: Эконов, 1993.- 765с

85.Соколенко С.І. Глобалізація і економіка України: учеб. / С.І. Соколенко. – К.: Логос, 1999. – 568с.

86. Соколов В. Как измерить открытость национального хозяйства / В. Соколов, Ю. Шишков// Международная экономика и международные отношения. 1990. —№ 3. – С 47.

87. Таможенная стоимость товаров. / [под ред. Г.И.Бякина]. – М.2006., – 165с.

88. Терещенко С. Методи визначення митної вартості: фактори ризику та шляхи їх подолання / Терещенко С.// Вісник податкової служби України. – 2010. – № 27. – С. 14–15

89. Худокормов А.Г. и др. История экономических учений: учеб./ [под ред. А.Д. Худокормова]. – М.: ИНФРА - М, 2008. – 733 с.