

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу
Кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін ЧННІПБ**

КУПРИЧ Андрій Миколайович

**МИТНА ВАРТІСТЬ ТОВАРІВ: АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ
ТА КОНТРОЛЮ**

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

Кваліфікаційна робота

**Виконав студент групи
ФМСчм-21
А.М. Куприч**

**Науковий керівник:
к.е.н., доцент Дерманська Л.В.**

ТЕРНОПІЛЬ-2021

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

1.1. Визначення митної вартості товарів та нормативно-правове забезпечення

Поняття митної вартості викладене у ст. 49 Митного кодексу і трактує її наступним чином: 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.

Митна вартість товарів, як одне із фундаментальних понять державної митної справи, є одним із важливих регуляторів таких економічних процесів, як нагромадження капіталу, інвестиційного клімату, ділової активності підприємства, підвищення конкурентоспроможності національного товаровиробника, сукупного споживання тощо.

За своєю характеристикою поняття «митна вартість товарів» має економічну та правову природу і представляє собою різновид вартості, яка використовується при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Характерною особливістю є залучення до процесів визначення митної вартості держави в особі органів доходів і зборів. Це обумовлюється значимістю організації ефективного контролю митної вартості товарів для економіки та бюджету держави, адже приблизно половина усіх податкових надходжень до державного бюджету формується за рахунок митних платежів, в основу визначення яких покладено переважно митну вартість товару, в силу застосування адвалорних(відсоткових) ставок оподаткування. Тому

фундаментальні та прикладні наукові дослідження з питань митної вартості товарів є одним із пріоритетних напрямів розвитку митної науки, що мають на меті забезпечити повне та своєчасне надходження митних платежів та захист економічних інтересів вітчизняних виробників від недостовірного декларування митної вартості товарів.

Дослідженням питань, пов'язаних з визначенням та коригуванням митної вартості, займалось чимало як українських, так і зарубіжних вчених. Проте, незважаючи на велику кількість наукових праць із цієї тематики, варто відзначити, що на сьогодні не існує єдиного підходу до визначення сутності поняття «митна вартість товарів». Це зумовлює необхідність проведення подальших досліджень із метою уточнення сутності даної категорії.

Проаналізувавши визначення поняття «митна вартість товарів» у різних літературних джерелах [4; 5; 8; 12; 15; 17; 66; 74], можна підсумувати, що дана категорія має досить глибокий зміст, складну структуру і подвійну природу, зокрема:

- економічну (митна вартість - це величина, що використовується в митному оподаткуванні, як база нарахування митних платежів та є реально сплаченою або підлягає сплаті за товар);

- правову (митна вартість - це правова категорія, яка характеризує товар як предмет економічних та зовнішньоторговельних операцій).

Аналізуючи визначення даної категорії, також, слід звернути увагу на її трактування у законодавчих актах країн-сусідів та країн-колишніх радянських республік.

Вітчизняний Митний кодекс визначає зазначене поняття як вартість товарів, що застосовується у митній сфері та ґрунтується на ціні, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Цілями використання відомостей про митну вартість товарів є [21]:

- нарахування митних платежів;

- реалізація інших видів діяльності щодо державного регулювання ЗЕД України;
- систематизація митної статистики;
- розрахунок податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

Таким чином, аналіз визначення та призначення поняття «митна вартість товарів» у вітчизняному законодавстві та у митному нормативно-правовому полі країн-колишніх радянських республік (свідомо нами обраних, як таких що мали однакові з Україною стартові умови в процесі становлення власних митних систем) дає змогу віднести його до основних (ключових) термінів у митній справі. В основу визначення митної вартості покладено цінову інформацію про товар, що переміщується через митний кордон держави. Призначення митної вартості можна трактувати у двох значеннях: вузькому - використання для визначення сум митних платежів та зборів, які визначаються виходячи із відсоткової величини від вартості товару та у широкому, який окрім фіскального значення включає у себе обліково- статистичну функцію, або (та) застосування заходів (в першу чергу - нетарифних) державного регулювання економіки.

Отже, митну вартість можна визначити як одну із митно-правових характеристик товару, яка відображає його вартість у сфері публічно-правових відносин [30, 95]. Вона представляє собою розрахункову величину, в основі якої лежить реальна або абстрактна ціна угоди з конкретним, ідентичним або подібним товаром, що переміщується через митний кордон та функціональним призначенням якої являється формування вартісної бази, яка використовується органами державної влади для законодавчо визначених цілей.

Особливістю митної вартості є те, що вона не виступає базовою величиною в процесі здійснення купівлі-продажу товарів, іншими словами, суб'єкти господарювання не здійснюють свої торгівельні операції на її основі,

оскільки призначення митної вартості зовсім інше, а саме - бути основою для митних операцій.

Митна вартість товарів - це певна умовна характеристика товарів, яка використовується для забезпечення виконання публічно-правового процесу, відповідно до встановлених правил митної оцінки та використовується з публічно-правовою метою, характеризуючи товар як предмет публічно-правових відносин. Можна стверджувати, про утилітарно-функціональне призначення митної вартості - це використання її митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в процесі визначення митних платежів [66, 12].

Враховуючи сучасні глобалізаційні процеси, особливо актуальним є дослідження основних аспектів визначення митної вартості товарів, визначених Всесвітньою митною організацією.

В цілому, можна позитивно оцінити запропоновані у вищезазначених законопроектах зміни до Митного кодексу України, оскільки вони можуть допомогти уникнути багатьох вузьких місць і невизначеностей у трактуванні норм митного законодавства.

Якщо основний метод не можливо здійснити, використовують інші із перелічених методів у зростаючому порядку. При цьому кожний метод застосовується, якщо митну вартість товарів не можна визначити шляхом застосування попереднього методу (за винятком методів віднімання та додавання вартості, які можуть застосовуватися у будь-якій послідовності).

Главою 40 Митного кодексу України, встановлено, що заявлена декларантом митна вартість товарів та подані ним відомості повинні ґрунтуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації та надаватися в кількісному вираженні.

Цією ж главою, встановлено, що для засвідчення заявлених даних щодо митної вартості товарів, які переміщуються суб'єктами господарювання через митний кордон України, особа, що їх декларує представляє:

– контракт де зазначено усі підстави щодо поставки товарів, а також додатки до нього;

– інвойс та інші банківські платіжні документи щодо їх сплати;

– договір про перевезення та інші товаросупровідні страхові документи;

– рахунок про сплату здійснених транспортно-експедиційних послуг;

– пакувальні листи;

– дозвіл на ввезення чи вивезення товарів, перевезення яких підпадають під спеціальне ліцензування;

– сертифікат про походження товару;

– документи щодо належної якості, безпечного використання;

– екологічний сертифікат.

Митним кодексом зазначено, що для підтвердження заявленої декларантом митної вартості товарів, за вимогою митних органів, також можуть додаватися наступні документи з уточнюючими характеристиками:

– установчі документи підприємства, яке здійснює експортно-імпорتنу операцію;

– посередницька угода, що зв'язана з договором поставки товарів, митна вартість яких визначається;

– митна декларація країни відправлення;

– рахунки про проведення платежів третім особам на користь продавця;

– рахунки про виплату брокерських та інших видів послуг, що пов'язані з забезпеченням умов угод;

– відповідні бухгалтерські документи;

– ліцензійні та авторські контракти;

– замовлення на постачання товарів;

– прайс-листи, каталоги фірм-виробників;

– калькуляція фірм-виробників про товари, щодо яких визначається митна вартість;

– документи, що можуть використовуватись для підтвердження

відомостей, заявлених у декларації митної вартості.

Існує велика різниця між документами, що переміщуються через митний кордон України. Перші подаються митному органу в обов'язковому порядку (при можливості їх надання, з урахуванням характеристик самих товарів, особливостей державного регулювання їх переміщення через митний кордон України, особливостей ввезення товарів, базису поставки тощо), другі – можуть подаватися декларантом, якщо митний орган вважає, що поданих до оформлення документів не достатньо для прийняття рішення про правильність визначення митної вартості, або якщо ці документи потрібні для переходу до іншого методу визначення митної вартості.

Ст. 52 Митного кодексу України встановлено права та обов'язки декларанта, який заявляє митну вартість товарів, а також права й обов'язки митного органу під час здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

Декларант, виходячи з принципу, що заявлена ним митна вартість товарів і подані відомості про її визначення повинні базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що надається в кількісному вираженні:

–зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні відомості для підтвердження заявленої митної вартості товарів та забезпечити можливість їх перевірки;

–має право оформити звернення до митного органу з клопотанням надати йому задекларовані товари у вільний обіг під гарантію вповноваженого банку, або сплатити податки й збори відповідно до митної оцінки, що здійснена тим же митним органом;

–на письмову вимогу має право про надання йому в семиденний строк починаючи з дня звернення, розпорядження у письмовій формі щодо інструкції на базі якої було встановлено митну вартість оцінюваних товарів даним митним органом;

–сплачує додаткові витрати, що виникли у зв'язку з уточненням

заявленої митної вартості або наданням митному органу додаткової інформації;
–має право щодо оскарження рішень митного органу по визначенню митної вартості оцінюваних товарів, спрямовувати їх до суду чи іншого митного органу вищої інстанції.

На основі вищевикладеного, можна зробити висновок про те, що митна вартість товарів - це розрахункова величина, яка використовується державою в якості економічної основи для тарифних і нетарифних методів регулювання процесів зовнішньоекономічної діяльності та являється економічною та правовою категорією, яка функціонально направлена на реалізацію державної митної справи. Принципи її визначення у поєднанні із умовами та порядком застосування методів визначення митної вартості мають на меті гарантію рівного та справедливого підходу до усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності із дотриманням інтересів як держави, так і суб'єктів господарювання.

1.2. Аналіз нормативно-правового забезпечення визначення, контролю та коригування митної вартості товарів

Ефективна нормативно-правова база системи економічної безпеки, та зовнішньоекономічної її складової, створює сукупність дієвих чинників, умов для забезпечення конкурентоспроможності національної економіки, сталого стратегічного розвитку та захисту національних інтересів. Прогалини в законодавстві та їх несвоєчасне усунення стають джерелами ризиків та загроз зовнішньоекономічній безпеці України [19].

Незаперечною складовою національної економічної безпеки є митна безпека, одним із базових елементів якої є правильно визначена митна вартість.

Як слушно зазначають сучасні науковці-економісти, митна вартість відіграє провідну роль у системі митно-тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та виконує функцію підґрунтя, на якому розраховують більшість митних платежів [9].

Ефективність виконання митною вартістю її основної функції, названої вище, залежить, чи не в першу чергу, від якісного законодавчого та нормативно-правового забезпечення, за допомогою якого здійснюється її регулювання. На сучасному етапі розвитку української держави уже зроблено чимало кроків до створення належного нормативно-правового забезпечення у сфері митної справи. Проте, дослідники досі констатують, що якісному та прозорому застосуванню цього нормативно-правового забезпечення перешкоджає низка проблем і недоліків. Наголошують, наприклад, на: відсутності чітких загальних критеріїв, за якими визначається ефективність форм митного контролю за правильністю визначенням митної вартості товарів [19]; неможливості в процесі формування критеріїв відбору суб'єктів спрощеного контролю митної вартості повністю орієнтуватися на умови, що висуваються до уповноважених економічних операторів, у зв'язку із тим, що спрощення та переваги, які надаються уповноваженим економічним операторам, якісно відрізняються від альтернативних варіантів митного оформлення для суб'єктів спрощеного контролю митної вартості [65, 212-213]; використанні державними органами комплексу невпорядкованих, суперечливих законодавчих та нормативно-правових актів із питань державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, що призводить до зростання митних ризиків [3] та багатьох інших суперечливих моментах вітчизняного законодавчого та нормативно-правового забезпечення у сфері митної справи, спрямованого, зокрема, й на регулювання визначення, коригування митної вартості та контролю за правильністю її визначення.

Вочевидь, такий стан речей не є задовільним для максимально

ефективного функціонування інституту митниці в цілому та прозорого й зрозумілого механізму визначення, коригування та контролю митної вартості. Тому постає об'єктивна необхідність подальшого аналізу нормативно-правового забезпечення категорії «митна вартість» на предмет виявлення у ньому недоліків, що призводять до проблем практичного характеру у процесі визначення, коригування та контролю за правильністю визначення митної вартості. Виявлення таких недоліків нормативно - правового забезпечення митної вартості та проблем його застосування дасть змогу окреслити основні шляхи їх усунення та вирішення, а отже - сприятиме удосконаленню українського законодавства та нормативно - правової бази у сфері здійснення митної справи.

Із прийняттям 13 березня 2012 р. нового Митного Кодексу України постала об'єктивна необхідність привести у відповідність із його новелами ряд підзаконних нормативно-правових актів, зокрема тих, що стосуються регулювання визначення митної вартості, її коригування, контролю за правильністю визначення митної вартості тощо. Із цією метою Державною митною службою України було видано Наказ «Про втрату чинності деякими наказами Держмитслужби України» № 337 від 22 червня 2012 р. Даним наказом було скасовано ряд нормативно-правових актів, за допомогою яких здійснювалось регулювання таких питань у сфері митної справи, як методика визначення митної вартості товарів, які імпортуються на територію України, та забезпечення ефективного контролю за правильністю визначення митної вартості [36]. Скасування низки нормативно-правових актів призвело до, нехай і до тимчасової, але все ж неврегульованості фронту базових і надзвичайно важливих для ефективного здійснення митної справи в Україні питань. Тривале не заповнення цього нормативно-правового пробілу могло би спричинити колапс роботи митниці, що, в свою чергу, завдало би суттєвого удару національній економіці, міжнародним економічним відносинам України та,

зрештою, іміджу держави на міжнародній арені та інституту митниці - всередині країни. Із метою запобігання такому стану речей Урядом України та відповідними центральними органами влади було у найкоротші строки прийнято ряд підзаконних нормативно-правових актів, спрямованих на урегулювання питання визначення митної вартості товарів та здійснення контролю за цим аспектом митної справи.

Так, 24 травня 2012 р. Міністерством фінансів України було видано Наказ №599 «Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення» (далі - Наказ №599) [56].

У Правилах заповнення ДМВ, встановлених Наказом №599, у частині I «Загальні положення» окреслено мінімально необхідний, додатковий до визначеного у Митному кодексі України, для оперування із ДМВ, понятійно-категорійний апарат, визначено випадки подачі ДМВ (відповідно до ч. 5, ч. 6 ст. 52 Митного кодексу України [21]), порядок та форми подачі ДМВ разом із митною декларацією митним органам, аркушну структуру ДМВ.

Частина II «Правила заповнення ДМВ. Правила заповнення граф ДМВ посадовою особою митного органу» детально описує порядок заповнення посадовою особою митного органу графи «Для відміток митного органу»; реквізити, які обов'язково повинні бути зазначені на кожному із аркушів ДМВ; порядок вчинення запису щодо рішення, яке прийняте посадовою особою митного органу за результатами контролю правильності визначення митної вартості товарів при «паперовому» та електронному декларуванні [56].

Частина III «Правила заповнення граф ДМВ декларантом або уповноваженою ним особою» містить детальну пографову регламентацію порядку заповнення декларантом або уповноваженою ним особою основного аркуша ДМВ, додаткового аркуша А, додаткового аркуша Б.

Зазначені вище положення Наказу №599 не йдуть у розріз із п. 6 ч.2 ст. 53 МКУ, але містять більш деталізовану інформацію щодо документів, що

містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів, розкриваючи, які саме документи належать до цього переліку: рахунок-фактура (акт виконаних робіт (наданих послуг), банківські та платіжні документи, калькуляція транспортних витрат. У цьому сенсі Наказ №599 є доволі важливим, оскільки саме за його допомогою урегулюється питання щодо документів, що необхідні для точного розрахунку транспортних витрат, а отже - створення передумов розрахунку максимально точної величини митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Того ж дня, 24 травня 2012 р., Міністерством фінансів України було видано наказ №598 «Про затвердження форми рішення про коригування митної вартості товарів, Правил заповнення рішення про коригування митної вартості товарів та Переліку додаткових складових до ціни договору» (далі - Наказ №598) [57]. Цим Наказом було скасовано окремі підзаконні нормативно-правові акти Державної митної служби України [58, 35], за допомогою яких раніше здійснювалось регулювання окреслених вище питань.

У межах Наказу №598 було затверджено Правила заповнення рішення про коригування митної вартості товарів (далі - Правила). Структурно Правила складаються із «Загальних положень» та «Опису граф рішення». У «Загальних положеннях» викладено концептуальні підходи до розуміння понятійно-категорійного апарату Правил Наказу №598, організаційно-управлінські засади прийняття та оформлення Рішення про коригування митної вартості, а також його реєстрації та документальної фіксації. «Опис граф рішення» - основна частина Правил, яка містить детальний опис змісту кожної із тридцяти трьох граф Рішення та декларує покроковий механізм їх заповнення. Правила абсолютно чітко пояснюють, яка саме інформація щодо номеру Рішення, дати його заповнення, підрозділу митного органу, який прийняв це Рішення, номеру та виду штампу, яким даний документ посвідчується, митної декларації та заявлених у ній декларантом складових митної вартості товару, власне товару

та його неодмінних ідентифікаційних атрибутів, таких як: код країни виробництва; вага нетто; додаткова одиниця виміру, додаткових документів, повинна міститись у Рішенні. При дотриманні Правил оформлення Рішення, із його граф можна буде будеотримати вичерпну інформацію про: обставини прийняття Рішення та джерела інформації, що використовувалися митним органом для визначення митної вартості; здійснення коригування митної вартості товару та митного огляду; код методу визначення вартості митним органом тощо [57].

Наказ №598 став індикатором нормативного закріплення результатів визначення та коригування митної вартості товару, а також встановив формальні правила оформлення Рішення про коригування митної вартості товару. Цей нормативний акт є доволі важливим із точки зору формалізації документального супроводу визначення та коригування митної вартості, оскільки єдиний підхід до оформлення митних документів дає змогу уникнути непорозумінь між різними митницями, територіальними органами ДМС України та її центральними апаратом, вести належним чином загальнодержавні бази даних, здійснювати швидкий обмін інформацією між митницями (митними постами), спростити бюрократичну процедуру оформлення, визначення та коригування митної вартості тощо.

Методичні рекомендації також визначають та регламентують послідовність дій посадових осіб при роботі з аналізу, виявлення та оцінки ризиків. У загальному вигляді зазначену послідовність дій можна представити так, як зображено на рис. 1.1.

Отже, здійснений нами аналіз нормативно-правового забезпечення визначення, коригування та контролю за визначенням митної вартості дав змогу сформулювати висновок про необхідність його удосконалення шляхом усунення таких недоліків:

- нормативно-правове забезпечення визначення, коригування та

контролю за визначення митної вартості характеризується фрагментарною підміною понять у базовому понятійно-категорійному апараті, що призводить до різночитань та - відповідно - неточного застосування нормативно-правової бази;

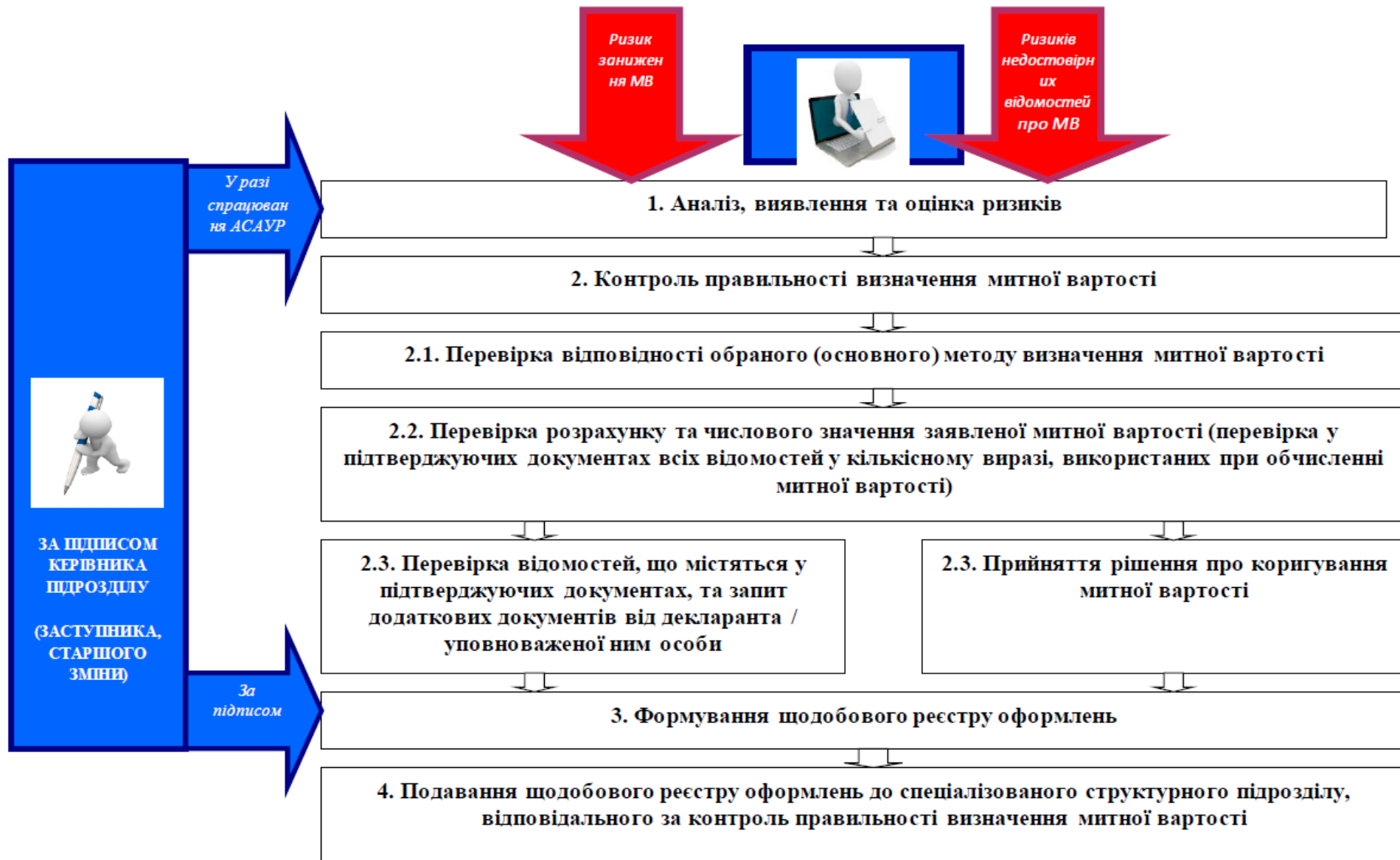


Рис. 1.1. Алгоритм дій посадових осіб при роботі з аналізу, виявлення та оцінки ризиків

Джерело: розроблено автором

- проблемним аспектом, який перешкоджає ефективному застосуванню нормативно-правового забезпечення визначення, коригування та контролю за визначенням митної вартості у практичній діяльності органів ДМС, є неповнота інформації щодо окремих питань, наприклад, послідовності дій посадових осіб у разі визначення митної вартості товарів за одним із другорядних методів, що може спричинити колапс діяльності органів ДМС при виникненні відповідної ситуації;

- номінальність, а не реальність положень щодо внутрішньовідомчої та зовнішньовідомчої взаємодії посадових осіб органів ДМС, а також нерозроблення механізмів здійснення певних контрольних маніпуляцій центральними органами влади у межах такої взаємодії.

Враховуючи сучасні євроінтеграційні тенденції, доцільним є здійснення порівняльного аналізу норм Митного кодексу України та Європейського Союзу з питань визначення, контролю та коригування митної вартості. В узагальненому вигляді порівняльну таблицю статей Митного кодексу ЄС та Митного кодексу України наведено у Додатку Б.

Висновки до розділу 1

1. Митна справа за умови розширення зовнішньоекономічної співпраці має на меті не тільки лібералізацію торгівлі та усунення митних бар'єрів, а й забезпечення економічної безпеки, захист національного ринку, забезпечення надходження митних платежів до бюджету. Така постановка питання надзвичайно актуальна для України, оскільки еволюція вітчизняної митної системи засвідчує, що досі не визначено, якого спрямування має бути митна політика.

2. Основою організації митної справи є забезпечення реалізації системи митного оподаткування, митного оформлення та контролю, необхідною умовою 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.

3. Термін «митна вартість» у практичному аспекті застосовується досить давно, разом з тим дослідження підтвердило відсутність єдиного наукового чи методологічного підходу до трактування її сутності. На формування сучасного підходу до визначення митної вартості вплинула еволюція зовнішньоторговельних відносин, яка відбулася упродовж другої половини ХХ століття.

Механізм забезпечення визначення та контролю митної вартості включає два етапи. При першому здійснюється процедура митного оформлення, проводиться митний контроль згідно заявлених у документі даних, проводиться огляд товарів. Даний етап перевірки характеризується достовірністю заявлених декларантом даних. Далі – передбачається зовнішня перевірка експортно-імпортних операцій на підприємстві, що здійснює зовнішньоекономічні операції, звіряються дані бухгалтерського обліку. Даний етап митного контролю виявляє необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, інформацію про які неможливо одержати або перевірити на етапі митного оформлення.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ МЕХАНІЗМУ ВИЗНАЧЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

2.1. Механізми контролю митної вартості та факторів, що її формують

Митна вартість товарів відіграє значну роль у сфері державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Являючись базою для нарахування митних платежів, митна вартість має важливий вплив як на надходження до державного бюджету, так і на стан внутрішнього виробництва. При визначенні митної вартості стикаються інтереси імпортерів, що прагнуть до заниження митної вартості, та митних органів, однією з функцій яких є контроль за достовірністю декларування митної вартості, а також експортерів, що намагаються підвищити митну вартість та органів державної служби, які здійснюють контроль за обґрунтованістю відшкодування з державного бюджету ПДВ при експортній операції.

Використовуючи різні методики визначення митної вартості, держава може посилювати фіскальну спрямованість митних платежів, застосовуючи, наприклад, комбіновані ставки мита, стимулювати товаропотік у певному напрямі або, навпаки, перешкоджати імпорту чи експорту товару в разі формування митної вартості за адміністративно-фіксованою системою цін (мінімальні чи індикативні ціни) [10, 7].

Проведені дослідження показують, що залежно від застосування певного методу митної оцінки товарів вартість товару може бути збільшена на 20 – 50%,

а в окремих випадках і у два рази.

Зміна методів визначення митної вартості може бути додатковим протекціоністським бар'єром на шляху імпорту товарів, а не тільки збільшувати обсяги митних нарахувань. Цей обмежувальний інструмент митної політики часто використовували економічно розвинені країни світу. Зокрема, у США з усіх відомих методів визначення митної вартості найбільшого поширення дістало справляння мита з експортної вартості товару, а також застосування ціни американського внутрішнього ринку стосовно аналогічних товарів. Внаслідок переходу від експортної ціни на американську внутрішню ціну фіскальний тиск збільшувався на 60 – 80% [10, 8]. Застосування американської методології визначення митної вартості може кваліфікуватись як протекціоністський бар'єр.

У будь-якому випадку, введення будь-якої системи оподаткування передбачає, що для забезпечення ефективності її дії має виконуватись принаймні дві умови:

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

- введення необхідних контролюючих механізмів, що дають можливість державі контролювати дотримання встановлених правил розрахунку бази оподаткування.

Сьогодні, які декілька років тому, питання «Яка вартість товару, що використовується з метою митного обкладання, слугує вихідною розрахунковою базою для нарахування двалерних митних платежів?» є одним з найважливіших напрямків багатосторонніх торгових переговорів.

Міжнародна система визначення митної вартості викладена в Кодексі з митної вартості ГАТТ/СОР і Угоді за результатами Уругвайського раунду багатосторонніх торгових переговорів.

Первинною основою для митної вартості згідно з Угодою є контрактна вартість. Контрактна ціна визначається як ціна, що зафіксована в контракті з

купівлі-продажу товару. Контрактні ціни становлять ціни реальних операцій, тому надають більш достовірну інформацію.

З цієї самої причини вони зазвичай є комерційною таємницею.

Контрактні зовнішньоторгові ціни можуть і, як правило, насправді істотно відрізняються від внутрішніх цін, а також від цін преїскурантів та каталогів. Тому за вимогами ГАТТ/СОТ оцінка товарів для митних цілей повинна базуватися на фактичній вартості імпортованих або аналогічних товарів і не повинна базуватися на вартості товарів національного походження, на довільній чи фіктивній вартості. Фактична вартість повинна дорівнювати ціні, за якою для часу і місця, що визначені законодавством країни імпортера, такий або аналогічний товар продається чи пропонується для продажу у звичайному режимі торгівлі за умов повної конкуренції. Величина фактичної вартості та склад, що її формують, визначаються умовами зовнішньоекономічного контракту.

Отже, ціна певного або аналогічного товару регулюється конкретною угодою. Така ціна повинна бути однаковою мірою пов'язана або з порівнюваними величинами, або з величинами, так само сприятливими для імпортерів, як і ті, за якими продається більше товарів при торгівлі між країнами, які експортують та імпортують товари [10, 8].

Якщо ж у такий спосіб фактичну вартість неможливо встановити, вартість для митних цілей не повинна включати внутрішній податок, що застосовується в країні походження чи експорту товару, від якого імпортований товар звільняється або у зв'язку з яким було чи буде зроблено компенсацію.

Первинною основою для митної вартості є вартість операції. Також Угодою передбачається коригування митної вартості на величину певних витрат, які були понесені покупцем, але не включені в ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті за імпортовані товари.

Угодою передбачається також включення у вартість операції певних міркувань, які можуть перейти від покупця до продавця у формі конкретних товарів чи послуг, а не у грошовій формі.

Угода встановлює методи визначення митної вартості у випадках, коли її неможливо визначити за вартістю імпоротної операції. У такому разі зазвичай застосовується процедура консультацій між митним органом та імпортером з метою визначення основи вартості згідно з положеннями Угоди. Створення прецеденту із заниженою вартістю може стати підставою для імпорту аналогічних товарів за заниженою вартістю.

Угодою передбачено дві підстави для визначення митної вартості, якщо її неможливо визначити, - на основі вартості операції імпорту товарів чи вартості ідентичних або аналогічних імпортованих товарів. У цьому разі митна вартість може визначатись на основі ціни, за якою товари продаються як імпортовані покупцеві у країні ввезення.

Згідно з положеннями Угоди імпортер має також право оцінити товари, які піддаватимуться обробці після імпорту [10, 8-9].

Передбачено також визначення митної вартості на основі обчисленої вартості. Зазначені методи пов'язані з певними утрудненнями, тому за Угодою імпортеру надається право вибирати порядок застосування цих методів.

Оскільки об'єкт митного оподаткування є вартісною категорією, то митну вартість можна трактувати як суму витрат, понесених з даного товару імпортером/експортером до обумовленого пункту на митному кордоні незалежно від того, як фактично розподіляються витрати за контрактом.

Тобто митна вартість при імпорті/експорті розраховується на основі реальних сум витрат при ввезенні/вивезенні товару. Оскільки, факторів і умов, що формують фактичну митну вартість багато, а розрахунки непрості, то суб'єкти ЗЕД трактують митну вартість на свій розсуд (і як правило, з урахуванням своїх інтересів).

При визначенні митної вартості товарів суб'єктом ЗЕД збираються документи, що несуть цінову інформацію про витрати та можуть впливати на правильне визначення митної вартості, йде оцінка цих документів. Посадова особа митних органів перевіряє правильність визначення митної вартості, у разі необхідності або потреби ініціює проведення митного огляду, додаткових

досліджень, звернень до відповідного спеціалізованого підрозділу, до компетенції якого віднесено контроль за правильністю визначення митної вартості [8, 42].

У разі відсутності підтверджуючих документів або за наявності обґрунтованих сумнівів щодо достовірності відомостей стосовно заявленої митної вартості митні органи повинні визначати митну вартість товарів самостійно на підставі цін на ідентичні чи подібні (аналогічні) товари.

Рішення має прийматися невідкладно, бути обґрунтованим та належно оформленим у відповідності з вимогами митно-процесуального законодавства. Ці вимоги стосуються також інших процесуальних документів, на підставі яких приймалось рішення. Наприклад, акта про проведення митного огляду товарів у разі вирішення складних та спірних питань визначення митної вартості товарів та інших предметів [8, 42].

Але не завжди суб'єкти ЗЕД погоджуються з рішенням митного органу пронеобхідність корегування митної вартості і говорять про «перевищення повноважень митними органами при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості товарів» [12, 78]. Тому обґрунтованість і доведеність прийнятого рішення є вкрай важливими.

У межах другої дії алгоритму - контроль правильності визначення митної вартості - необхідно зробити ряд взаємопов'язаних та взаємообумовлених кроків, які, за своєю сутністю, становлять схему коригування митної вартості (рис. 2.1).

Отже, навіть не прискіпливий аналіз Методичних рекомендацій у частині щодо послідовності дій посадових осіб при роботі з аналізу, виявлення та оцінки ризиків засвідчує, що даний підзаконний акт *де-факто* містить алгоритм дій осіб при роботі з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при переміщенні товарів через митний кордон України. Такий висновок видається цілком закономірним, якщо взяти до уваги, що у ч. 2 Методичних рекомендацій не лише простежуються основні характеристики, притаманні алгоритму у класичному розумінні, а саме: покроковість; чисельна визначеність, тобто

скінченність; обумовленість наступної дії попередньою; дискретність;
детермінованість; корельованість вхідної інформації із тією, яка отримується на
виході; простота кожної окремої

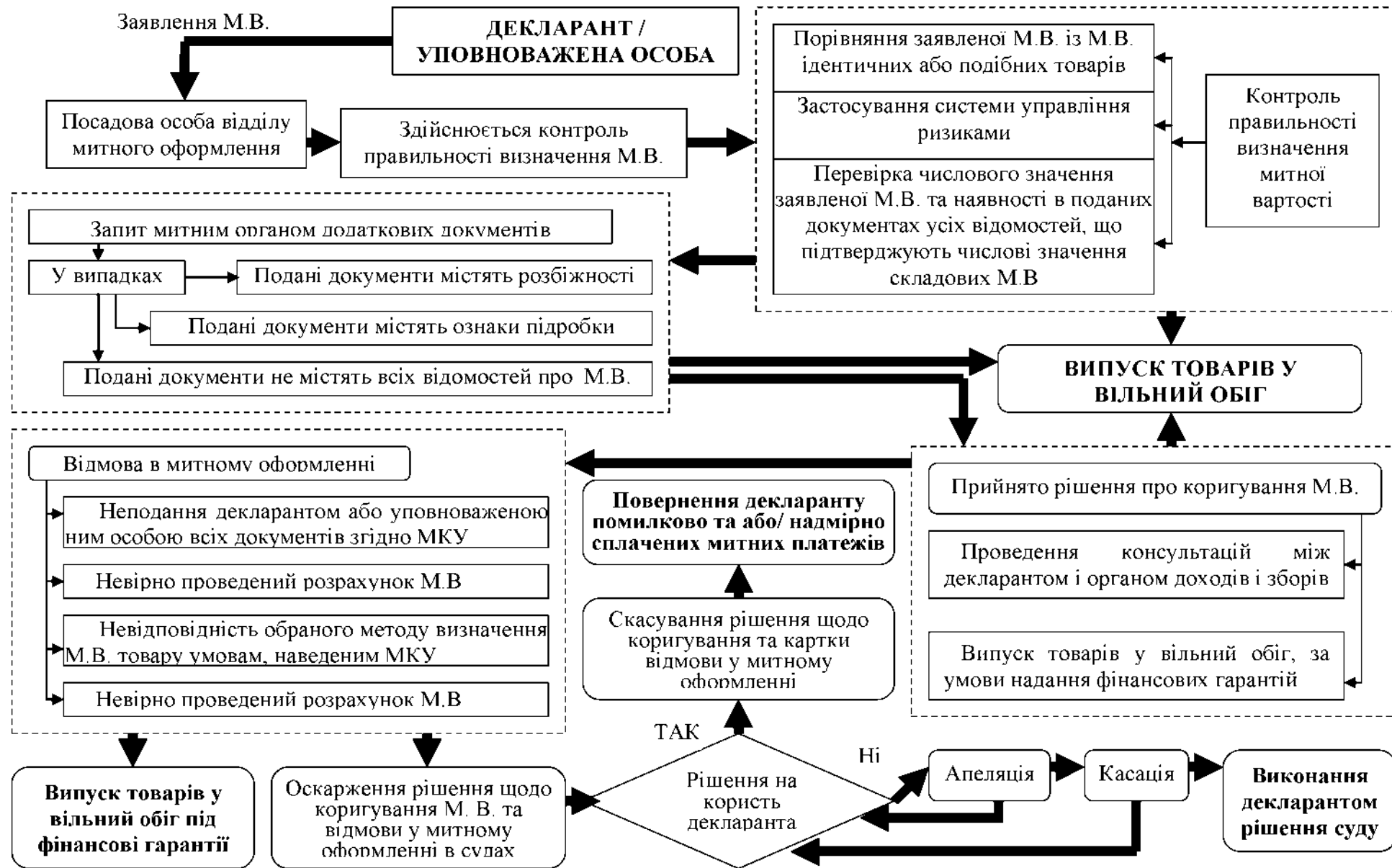


Рис. 2.1. Схема реалізації контролю митної вартості митниці ДМС

Джерело: розроблено автором

дії; універсальність для розв'язання однотипних задач, але й взагалі, наводиться перелік таких дій, які номінально є шляхами здійснення роботи з аналізу, виявлення та оцінки ризиків.

Також, за необхідності, посадова особа може звернутись до посадових осіб територіальних органів ДМС України, в зоні діяльності яких здійснювався митний контроль (п. 1 ч. 4).

За умови випуску товарів у вільний обіг посадова особа має право звертатись у встановленому порядку до відповідних структурних підрозділів ДМС: із певними запитами на інформацію та документи; про надання пропозицій для проведення перевірок; щодо емпіричних розрахункових даних, необхідних для коригування митної вартості товарів (п. 2 ч. 4) [41].

Отже, здійснений нами аналіз Методичних рекомендацій дав змогу зробити наступні висновки, котрі, у доволі узагальненому вигляді, можна сформулювати таким чином: 1) однією із проблем, що перешкоджає ефективному використанню на практиці Методичних рекомендацій, є підміна понять у базовому понятійно-категорійному апараті даного нормативного акту; 2) аналізований підзаконний акт характеризується відсутністю інформації щодо покрокової послідовності дій посадових осіб у разі визначення митної вартості товарів за одним із другорядних методів; 3) характер положень Методичних рекомендацій щодо внутрішньовідомчої та зовнішньовідомчої взаємодії посадових осіб органів ДМС, є декларативним, що виражається лише у закріпленні на нормативному рівні передумов такої взаємодії, але не конкретного покрокового алгоритму дій посадових осіб органів ДМС у цьому разі; 4) при розгляді закріплених у даному нормативному акті додаткових джерел інформації, що можуть бути використані посадовими особами ДМС при визначенні митної вартості, певні сумніви виникають щодо інформації, отриманої із мережі Інтернет: виникає питання, які саме - у контексті загальноприйнятих вимог до інформації вцілому - такі інформаційні ресурси можуть вважатися джерелом додаткової інформації для посадових осіб органів

ДМС.

Одним з методів, що дозволить контролювати митну вартість, є використання спільного митного інформаційного простору. Один і той же товар у зовнішньоекономічній операції під час руху від виробника до користувача стає об'єктом експорту і імпорту. При визначенні митної вартості експортери прагнуть до завищення митної вартості, оскільки вона є обґрунтуванням для здійснення бюджетних відшкодувань. При визначенні митної вартості імпортери прагнуть до зниження митної вартості, оскільки це дає можливість зменшити суму митного оподаткування, а значить зменшити валові витрати.

Ми пропонуємо в якості контролера застосувати суб'єкта ЗЕД. Враховуючи ту обставину, що експортер не зацікавлений у зниженні, а імпортер у завищенні, митної вартості, експортер зовнішньоекономічної операції буде «контролювати» імпортера і навпаки. Це має здійснюватись за допомогою співставлення інформації, наданої в експортній та імпортній декларації. На сьогодні, для підтвердження задекларованої інформації деякі суб'єкти ЗЕД самостійно додають до пакету документів копію експортної декларації. Автоматизація цього процесу додасть інформативності посадовій особі митних органів. Застосування електронного декларування дозволяє використовувати інформаційні технології у створенні аплікаційної форми, що вміщуватиме інформацію про кількісні, вартісні та якісні показники зовнішньоекономічної операції, адаптовану для використання у програмно-інформаційних комплексах суміжних держав.

Тому, з метою унеможливлення зловживань з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та забезпечення дотримання вимог законодавства України з питань митної справи митні органи могли б здійснювати контроль за достовірністю декларування митної вартості та забезпечувати державу якісною інформацією щодо економічних показників у сфері ЗЕД саме співставленням відповідних позицій декларацій за експортною і імпортною операцією. Це дозволить зробити висновок щодо рівня достовірності інформації про фактори, що формують митну вартість.

Крім цього, митна вартість є основою для ведення митної статистики, адже вона у відповідних випадках є орієнтовною для розрахунків різних показників. Використання для таких розрахунків скорегованих показників спотворює статистичну інформацію і унеможлиблює застосування математичного апарату.

Контроль визначення митної вартості це невід'ємний елемент єдиної системи державного контролю, призначений своєчасно виявляти порушення митного і податкового законодавства та оперативно застосовувати заходи щодо їх запобігання. Сьогодні Державна митна служба України проводить звірки за вартісними та кількісними показниками на міждержавному рівні.

Але це здійснюється на рівні департаментів і управлінь. І постфактум фіксується невідповідність в узагальнених показниках експорту і імпорту. Застосування єдиного митного інформаційного простору додало б оперативного характеру заходам щодо усунення порушень митних правил.

Слід зазначити, що за своїми статистичними показниками Україна має значне розходження відносно обсягів зовнішньоекономічних операцій з багатьма країнами-партнерами. В країнах ЄС незбіжності у підрахунках вартості та обсягу експортно-імпортних операцій також виникають, але розходження в країнах ЄС становить не більше 5%. Тоді як розходження українських показників в декілька разів більше. Отже, можна зробити висновок, що сальдо експорту-імпорту в Україні може бути суттєво перевернуто (де показники експорту насправді можуть бути нижче заявлених, а імпорту - навпаки, - вищими).

На нашу думку, такі звірки будуть мати значно більшу ефективність, якщо будуть максимально наближені до місця формування першої інформації про зовнішньоекономічну операцію на території України, і таким чином зменшувати кількість вантажів, що підлягають більш ретельному контролю під час митного оформлення. Крім того, дані такого контролю дозволять значно звужити коло суб'єктів ЗЕД, що потребують більш пильної уваги митних органів для проведення митного контролю.

2.2. Аналіз митної вартості у забезпеченні реалізації фіскальної політики держави

Митні платежі - найефективніший інструмент регулювання зовнішніх економічних процесів.

За 2020 рік до Державного бюджету України митними органами перераховано податків та зборів на суму 39,125 млрд. грн., що на 9,66 млрд. грн., або в 1,4 рази більше показника 2019 року (табл. 2.1). Бюджетне завдання податкових надходжень у 2020 р. було виконаним не лише в загальній сумі, а й у розрізі видів податків та зборів. У 2020 році, порівняно з попереднім роком, збільшились надходження мита на 24,2 %, акцизного збору - на 31,5%, ПДВ - на 39,5 %; митних зборів - на 23,9%, єдиного збору - на 10,5%. При цьому, сума податкових надходжень у торговому обігу збільшилась на 41,3%, у неторговому - на 21,7 %.

Таблиця 2.1

Виконання бюджетного завдання митними органами у 2020 р. [88]

Види податкових надходжень	Фактичні надходження у 2019 році, млн. грн.	Бюджетне завдання на 2020 рік, млн. грн.	Фактичні надходження у 2020 році, млн. грн.	% виконання	Перевиконання/ недовиконання, млн. грн.
ПДВ	16225,0	21156,2	22567,51	109,4	+1410,31
Акциз	1080,96	1120,3	1296,44	113,5	+176,1
Мито	10736,58	11215,31	13561,74	124,2	+2346,43
Митні збори	1288,60	1360,20	1562,32	121,2	+202,2
Єдиний збір	119,16	122,1	130,0	110,3	+8,0
Інші надходж. від ЗЕД	8,43	14,1	7,0	52,7	-7,2

Збільшення надходжень у торговому обігу відбулося за рахунок зростання на 37 % загального обсягу імпорту (збільшення вартісних обсягів імпорту машин та устаткування, продовольчих товарів й продукції хімічної

промисловості) та проведених Держмитслужбою організаційних заходів, направлених на збільшення середніх митних вартостей імпортованих товарів (загальна сума корегування митних вартостей за поточний рік склала 6,4 млрд.грн., що дало додаткові надходження 936,7 млн. грн.). Збільшення надходжень у неторговому обігу відбулося внаслідок зростання надходжень від оподаткування легкових транспортних засобів на 29,1 % (на 244,3 млн. грн.) за рахунок збільшення податкового навантаження на один такий транспортний засіб у 1,5 рази (з 22,9 тис. грн./1 авто до 36,1 тис. грн./1 авто) при зменшенні кількості ввезених підакцизних автомобілів на 3,7 %.

Збільшення обсягів імпорту товарів з оподаткування митом за нульовою ставкою у порівнянні з 2020 р. відбулось на 31,2 % (більше на 5,6млрд. дол. США). У 2020 році обсяг цих товарів становив 29,2 млрд. дол. США.

Структура імпорту товарів, що оподатковувалась митом за нульовою ставкою, не зазнала значних змін у порівнянні з 2019 роком. Найбільші обсяги серед цих товарів займають паливно-енергетичні матеріали (газ, нафта та вугілля).

Законом України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» для Держмитслужби встановлено показник надходження доходів у сумі 372931,77млн. грн.,що на 31,4 % більше від фактичних надходжень 2020 року.

За 2019 рік митними органами забезпечено надходження доходів до бюджету в сумі 124,1 млрд. грн.Порівняно з тим самим періодом 2018 року надходження до бюджету збільшено майже на 40,1 млрд. грн., або на 28,9 %.

Зростання платежів у першу чергу стимулюється стійкою тенденцією зростання обсягів імпорту порівняно з 2019 р., у т.ч. оподаткованого. Так, у 2020 р. відбулося збільшення загальних обсягів імпорту на 26%, у т.ч. на 25,5% - що підлягали оподаткуванню ПДВ грошима; на 26,4% - що підлягали оподаткуванню ввізним митом, та на 11,6 % - що підлягали оподаткуванню акцизним збором.

Слід відмітити недостатній стан організації роботи зі справляння податків і зборівупродовж 2020 року в митницях, які забезпечують значні

надходження митних платежів, таких як: Чорноморська, Східна, Північна регіональні, Чернігівська, Рівненська, Тернопільська, Вадул-Сіретська, Магістральна, Сумська, Запорізька, Криворізька митниці. Темпи росту надходження митних платежів забезпечені згаданими митницями у поточному році, значно менші ніж темпи росту, передбачені Законом України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» у 38,3 %. Крім того, за деякими з них темпи росту обсягів вексельної форми розрахунку по ПДВ значно випереджають темпи росту надходження податків і зборів до бюджету, а сума вексельних розрахунків по ПДВ складає понад 20% від загальної суми розрахунків у грошовій та вексельній формі. Це говорить про те, що у 2020 році керівництвом та посадовими особами згаданих митних органів не були вжиті відповідні заходи, направлені на обмеження негрошових форм розрахунків з бюджетом, що стало одним з факторів невиконання бюджетних завдань.

Надходження у торговому обігу з початку 2020 року склали 24637,2 млн. грн., що на 76,3 % (11421,0 млн. грн.) більше, ніж у січні - червні 2019 року. Надходження у неторговому обігу становлять 315,4 млн. грн., що на 16,7 % менше, ніж за аналогічний період минулого року.

З початку 2020 р. розрахунки по ПДВ у грошовій та вексельній формі здійснено на суму 22 119,3 млн. грн., що на 50,7 % більше, ніж у I півріччі 2019 року (11 002,3 млн. гривень). При цьому сума податкових векселів складає 5369,1 млн. гривень.

Заходи митних органів щодо обмеження вексельних розрахунків по ПДВ дозволили у порівнянні з I кварталом 2020 року зменшити їх обсяг майже на 3% (на 91,3 млн. гривень). У порівнянні з 2019 р. питома вага векселів у розрахунках по ПДВ скоротилася на 14 % (3 місяці 2020 року - 39,7 %, 3 місяці 2019 року - 25,7%). Однак, за роками прослідковується тенденція до зростання (рис. 2.2), яка негативно позначається на надходженнях податку на додану вартість у грошовій формі та зменшує його фіскальну значимість.

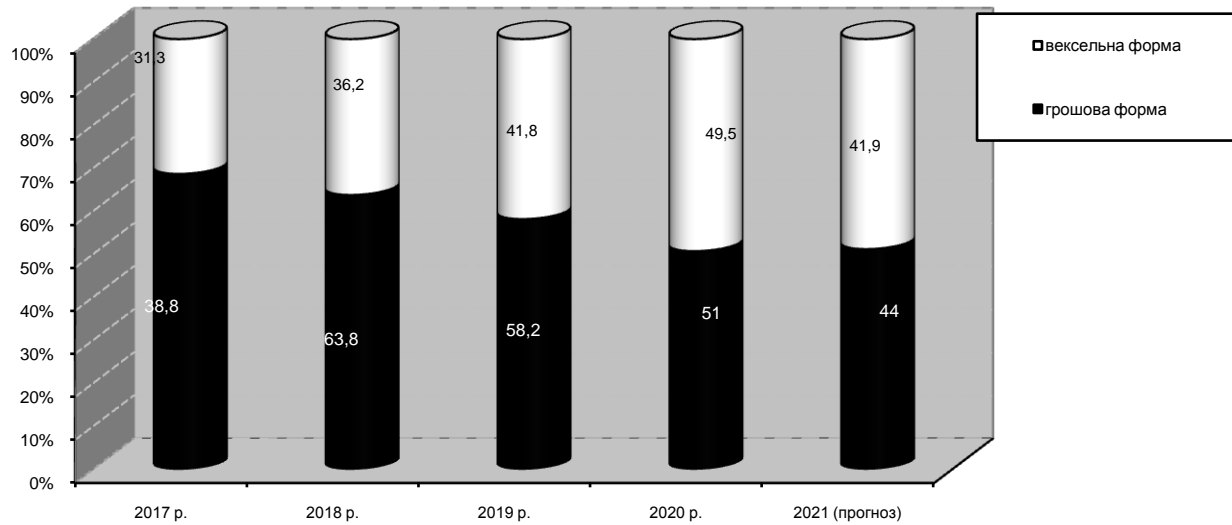


Рис. 2.2. Питома вага грошових та вексельних розрахунків по ПДВ у 2017-2021 рр. [88]

Продовжують зростати суми умовно нарахованих митних платежів. Динаміка умовних нарахувань митних платежів представлена у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка умовних нарахувань митних платежів за 2018-2020 рр. [88]

Назва виду платежу	2019 р. млн. грн.	6 місяців 2020 р. млн. грн.	Питома вага, %	2020 р. млн. грн.	Питома вага, %	3 місяці 2020 р. млн. грн.	Питома вага, %
Ввізне мито	4 063,3	1 847,8	26,9	4248,9	26,1	2 839,7	38,1
Вивізне мито		129,5	1,9	267,6	1,6	105,8	1,4
Акцизний збір	13,6	10,9	0,2	32,0	0,2	15,9	0,2
ПДВ	9 266,8	4 889,2	71,1	11 718,2	72,0	4 482,9	60,2
Митні збори	3,5	0,9	0,0	2,8	0,0	0,8	0,0
Всього	13 347,1	6 878,3	100,0	16 269,5	100,0	7 445,1	100,0

Так, сума умовно нарахованих платежів, відповідно до пільг наданих законодавчими та іншими нормативно-правовими актами України, за 2020 рік становила 25,147 млрд. грн., що у порівнянні з попереднім роком більше в 1,2 рази, або на 6,1 млрд. гривень. У загальному обсязі умовних нарахувань ПДВ складає 19,1 млрд. грн. (69,4 %); імпорតне мито - 6,7 млрд. грн. (28,7 %);

експортне мито - 438,1 млн. грн. (1,8%); акцизний збір - 21,6млн.грн. (0,1%); митні збори - 5,2 млн. гривень. Умовні нарахування імпортного мита здійснювалися на підставі Угод про вільну торгівлю (нараховано 4,7 млрд. грн., 69 % загальної суми) та митному оформленні гуманітарної допомоги (нараховано 201,6 млн. грн., 2.3%).

Сума податків і зборів, умовно нарахованих відповідно до пільг, наданих законодавчими та іншими нормативно-правовими актами України, у 2020 р. становила 16 269, млн.. грн., що на 21,9% (2 922,4 млн. грн.) більше у порівнянні з 2019 роком. У загальному обсязі умовних нарахувань мито імпортне складає 4248,9 млн. грн. (26,1%); мито експортне 267,6 млн. грн. (1,6%); акцизний збір - 32,0 млн. грн. (0,2%); ПДВ - 11718,2 млн. грн. (72,0%); митні збори - 2,8 млн. грн.

Сума податків та зборів, несплачених суб'єктами господарювання на підставі судових рішень, за 2019 рік склала 4 206,5 млн. грн., що на 2 797,4 млн. грн. або майже у 3 рази більше, ніж за 2018р. (Чорноморська, Ягодинська, Закарпатська, Чопська, Амвросіївська, Магістральна митниці).

У першу чергу - це рішення про звільнення від сплати податків при переміщенні товарів 1-24 груп УКТ ЗЕД та підакцизних товарів через межі СЕЗ і ТПР (91,21% обсягу звільнень), митне оформлення яких здійснювалось Чопською (163,9 млн. грн.), Ягодинською (60,8 млн. грн.) митницями.

Робота митних органів в умовах нового законодавства дала змогу із введенням нових форм контролю та митних документів таких, як декларація митної вартості, в цілому забезпечити належний контроль за визначенням митної вартості. Загальна сума додаткових надходжень, отриманих у результаті контролю за правильністю визначення митної вартості, склала за 2020 рік 438,9 млн. грн., що у 1,4 рази більше, ніж в минулому році (624,8млн.грн.). Кожне результативне рішення, прийняте митницею, принесло додатково до бюджету 8,2 тис. грн. (за 2019 рік - 6,5 тис. грн.).

Сума умовно нарахованого податку на додану вартість становила у 2020р. 11, 72 млрд. грн. На Угоди про вільну торгівлю припадає 6,25 млрд. грн.

При пільговому митному оформленні туркменського та узбецького газу нараховано 1,98 млрд. грн.

За 3 місяці 2020 року умовно нараховано відповідно до пільг, наданих законодавчими та іншими нормативно-правовими актами України, платежів і зборів у сумі 7445,1 млн. грн., що на 8,2 % (566,8 млн. грн.) більше, ніж за перше півріччя 2019 р.

Збільшення умовних нарахувань імпортного мита відбулося внаслідок зростання нарахувань на підставі Угод про вільну торгівлю (порівняно з I півріччям 2019 року збільшення становить 44,3 %); при митному оформленні товарів, що переміщуються для ремонту у режимі тимчасового ввезення (збільшення у 3,3 рази) та при митному оформленні гуманітарної допомоги (на 19,7%).

Із загальної суми умовно нарахованого акцизного збору 84,2 % припадає на гуманітарну допомогу, 8,1 % - тимчасове ввезення і лізинг.

Умовно нарахований податок на додану вартість з початку року становить 4 482,9 млн. грн., з яких: 1 960,6 млн. грн. - митне оформлення туркменського та узбецького газу (збільшення на 77 % порівняно з першим півріччям 2017 року); 884,2 млн. грн. за Угодами про вільну торгівлю (зменшення на 64 %); 651,7 млн. грн. - оформлення лікарських засобів (збільшення на 42%); 481,4млн.грн. - оформлення товарів у режимі тимчасового ввезення та лізингу (збільшення на 45 %).

Сума звільнень від сплати податків та зборів на підставі судових рішень з початку 2020 року склала 1 642,2 млн. грн., що на 153 млн. грн. (на 10,3 %) більше, ніж за аналогічний період минулого року.

На підставі рішень судів не сплачено податків і зборів при митному оформленні сировини імпортованої на території СЕЗ і ТПР у загальній сумі 1 295,2 млн. грн., давальницької сировини - у сумі 344,5 млн. гривень.

Завдяки значному збільшенню перерахувань коштів протягом першого кварталу 2019 року плановий показник надходжень до бюджету, встановлений

на 3 місяців у сумі 12861,4 млн. грн., ДМС виконано на 105%, незважаючи на те, що у січні виконання складало лише 66%, у лютому - 86%.

Починаючи з лютого 2019 року спостерігається значне зростання показника середньоденних надходжень до Держбюджету з 52,4 млн. грн. у січні до 133,2 млн. грн. у травні, що графічно представлено на рис. 2.3.

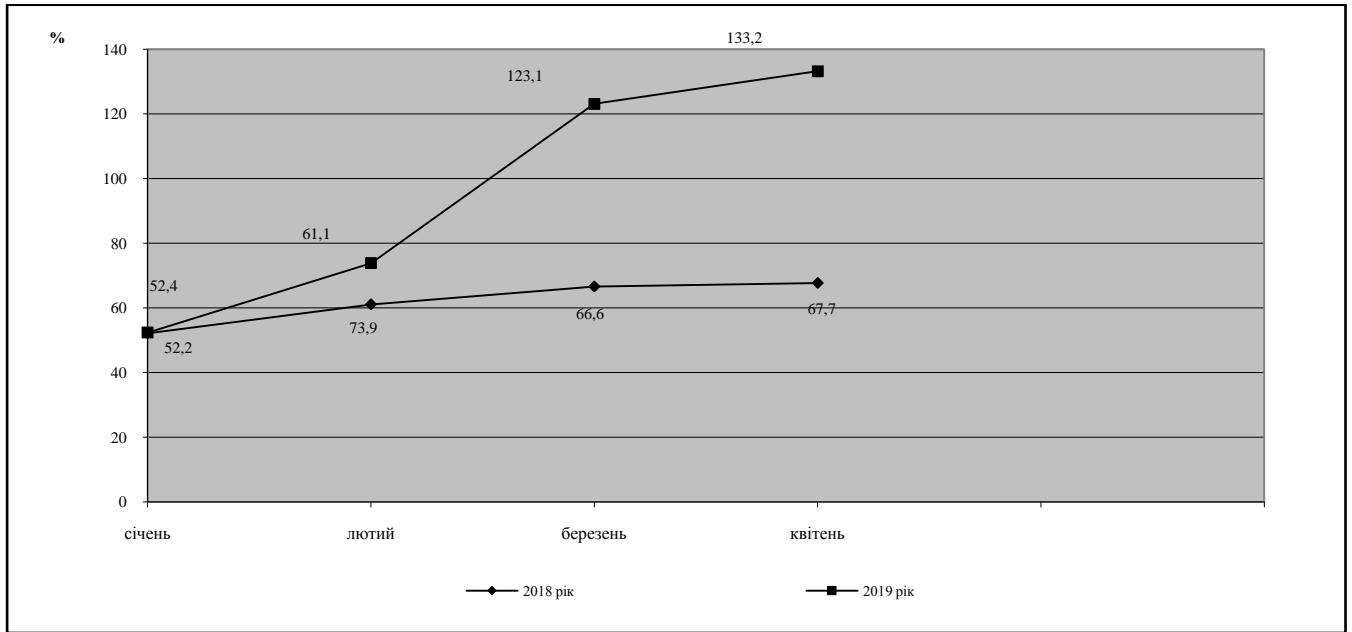


Рис. 2.3. Середньоденне перерахування митних платежів до Державного бюджету (млн.грн.) [88]

Розмір щоденного середнього перерахування митних платежів та інших податків та зборів у квітні 2019 року складав 149,5 млн. гривень, що вдвічі більше, ніж у квітні 2018 року (73,5 млн. гривень).

З метою забезпечення повноти стягнення податків впроваджуються заходи з посилення контролю за правильністю визначення митної вартості та визначення країни походження товару.

Протягом останніх років питання правильності визначення митної вартості та класифікації товарів були у центрі уваги митних органів. Це відмічалось практично в усіх документах та нормативних актах, які приймалися Державною митною службою України.

Посиленому контролю при імпорті підлягали товари, при ввезенні яких найчастіше виявлялися зловживання із класифікацією, зокрема, товари з низьким рівнем оподаткування, при ввезенні яких передбачено пільги в

оподаткуванні; товари, наближені за своїми характеристиками до групи підакцизних.

Відділами тарифів та митної вартості митниць у 2020 р. було прийнято 10,3 тис. рішень щодо класифікації товарів. Додаткові нарахування платежів склали 56,9 млн. грн., що у 2рази більше ніж за 2019 р.(рис. 2.4).

млн. грн.

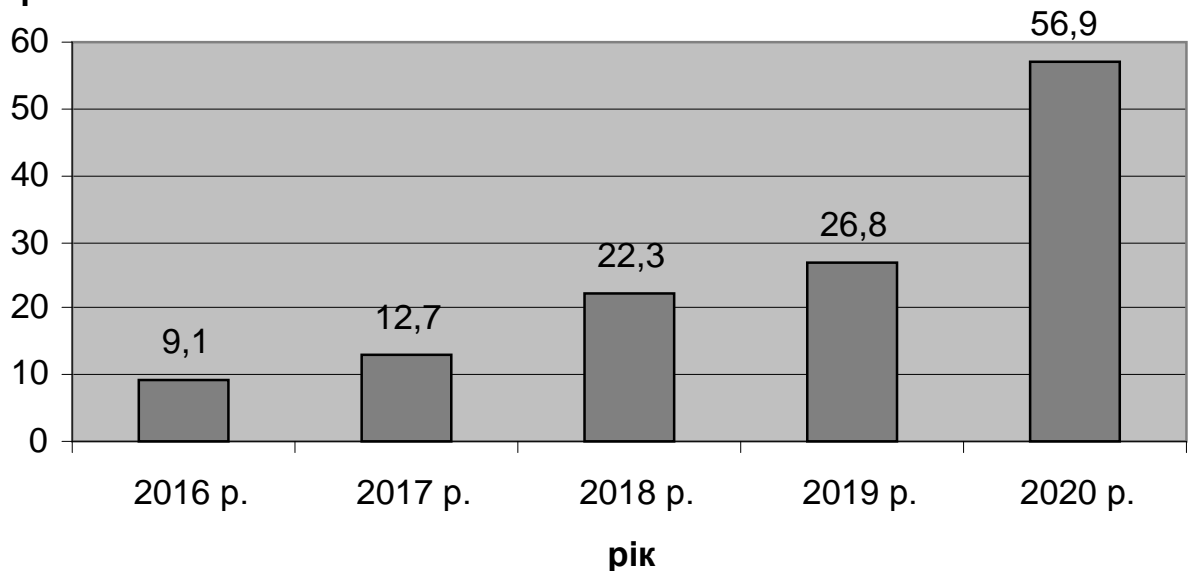


Рис. 2.4. Додаткові нарахування платежів від класифікаційної роботи за 2016-2020 рр. [88]

Митним органам систематично надсилається інформація щодо рівня цін на основні види товарів, що є предметом традиційного експорту та імпорту, з метою запобігання заниження митної вартості товарів для цілей митного оподаткування.

При експорті товарів, за правильністю класифікації яких здійснювався посилений контроль, були ті, що підпадають під заходи тарифного та нетарифного регулювання (заборона або обмеження вивезення), або мають високий рівень податкового навантаження в країнах - торгових контрагентах українських експортерів. Це брухт і відходи чорних та кольорових металів, вироби з кольорових металів, засоби чищення, засоби проти обледеніння та інші продукти з вмістом етилового спирту тощо.

Особлива увага приділяється підвищенню контролю за класифікацією товарів «групи ризику». Перелік таких товарів регулярно переглядається з урахуванням результатів аналізу чинного законодавства, номенклатури й обсягів товарних потоків.

До проблемних питань при проведенні класифікації товарів відносяться значна диференціація ставок мита на ідентичні та подібні товари; недосконала організаційна структура митниць та недостатнє кадрове забезпечення спеціалізованих підрозділів; невідповідність матеріальної та методологічної баз митних лабораторій сьгоднішнім вимогам; неузгодженість їх окремих висновків з висновками органів стандартизації, що виникає внаслідок відмінності в класифікаційних підходах, визначених в УКТ ЗЕД та Державних стандартах. Держмитслужбою здійснено суттєвий крок щодо подальшої імплементації законодавства України до міжнародного законодавства. Україна стала Договірною Стороною Міжнародної конвенції з Гармонізованої системи опису та кодування товарів.

Протягом 2020 року опрацьовано 267 тисячі звернень щодо визначення митної вартості товарів, з яких більш, ніж у 92 тис. випадках (35 %) прийнято рішення про корегування митної вартості (92,2 тис. по імпорту та 10,3 тис. - по експорту). У результаті корегування митну вартість імпортованих товарів збільшено на 3,8 млрд. грн., що у порівнянні з попереднім роком більше в 1,6 рази.

Залишається незмінною структура товарів, митна вартість яких корегується. Зокрема при імпорті - легкові та вантажні автомобілі, запчастини до них, сільськогосподарська техніка, товари легкої промисловості, будівельні матеріали, побутова техніка, папір та вироби з паперу, рибна продукція, продовольчі товари.

У структурі додаткових надходжень від корегування митної вартості імпортних товарів 70,1 % становить ПДВ, 25% - ввізне мито.

У 2020 році митними органами прийнято 19,8 тис. класифікаційних рішень (на 9,1 тис. рішень більше). Додаткові надходження до бюджету, за

результатами прийнятих класифікаційних рішень, склали 29,9 млн. грн. (на 4,9 млн. грн. більше). Перевірено більше 89 тис. преференційних сертифікатів при митному оформленні товарів, що ввозились в Україну на умовах Угод про вільну торгівлю. За результатами перевірки заявлених імпортерами відомостей про країну походження товарів прийнято 3812 рішень (у 1,7 рази більше за попередній рік) та додатково перераховано до бюджету 5,5 млн. гривень. Митними лабораторіями у 2020 році отримано 10657 запитів від митних органів, за якими виконано 65,3 тис. експертиз.

Проведене дослідження дало змогу визначити основні проблемні питання у сфері митно-тарифного регулювання. Зокрема, до проблемних питань в роботі з визначення митної вартості товарів віднесемо:

- відсутність можливості перевірки вартості товарів в країні експорту в разі здійснення поставок з використанням компаній, розташованих в офшорних зонах, або компаній, незареєстрованих в країні відправлення;

- неможливість формування достовірної бази на низькоякісні товари широкого вжитку, апаратуру, комплектуючі до аудіо-, відео- та комп'ютерної техніки, на побутову техніку застарілих моделей та зняту з виробництва;

- збільшення випадків оскарження рішень митних органів щодо визначення митної вартості в судових органах, низький рівень підготовки матеріалів для розгляду в судах митними органами, ігнорування судами, органами прокуратури доказів митниць у справах з митної оцінки.

Висновки до розділу 2

1. 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.

2. 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.

3. Поряд із зростанням надходжень митних платежів до бюджету, залишається невирішеною низка питань, що стосуються визначення митної вартості як основи для їх нарахування. До найбільш значущих відносимо: неможливість перевірити митну вартість товару, що імпортується, в країні-експортера; 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 МЕХАНІЗМІВ КОНТРОЛЮ ЗА ВИЗНАЧЕННЯМ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

3.1. Ризики, що виникають під час контролю митної вартості

Визначення митної вартості товарів за ціною угоди, на підставі якої здійснюється імпорт, має широке коло факторів ризику, до яких доцільно віднести порогову митну вартість, діапазон можливих відхилень цінових показників, документи, що підтверджують цінові показники складових митної вартості.

Зведені фактори ризику, що властиві кожному із методів визначення митної вартості зображено на рис. 3.1.

Визначення митної вартості згідно з алгоритмом оцінки за ціною угоди без блоку застосування визначення порогової митної вартості не викликає особливих труднощів та аналогічне схемі визначення відповідно до чинних вимог Митного кодексу. Водночас існує ризик неправильного прийняття рішення щодо визначеної митної вартості товару, тому виникає потреба мати еталонну (порогову) митну вартість, з якою буде порівнюватись оцінювання. Відсутність шляхів та методів визначення еталонної митної вартості є тим фактором ризику, який буде джерелом непорозумінь між декларантом (брокером) та митним органом, що здійснюватиме процедуру митного оформлення. Можливим шляхом подолання цього фактору ризику може бути утворення

всеукраїнської бази цін товарів, відповідно до УКТ ЗЕД, при цьому повинні враховуватись країна походження, виробник товару тощо. Окремо доцільно визначити сукупність ознак товару, що обиратимуться для порівняння.



Рис. 3.1. Фактори ризику, що пов'язані з методами визначення митної вартості товарів

Можливий діапазон відхилення цін імпортованих товарів та обраних як опорні залежить від сукупності факторів, до яких можна віднести:

- кількість товару в оцінюваній партії;
- термін зовнішньоторговельних відносин експортера та імпортера;
- наявність знижок вартості придбаного товару (за кількість, за оплату у визначений термін, за дострокову оплату тощо);
- цінові властивості споживчого ринку України;

- тощо.

Зазначена сукупність факторів властива для оцінюваних товарів та обраних як опорна. Тому, визначення діапазону можливих відхилень має досить суб'єктивний характер та спонукає до ризику щодо недостовірності заявленої митної вартості. Можливо, шляхом подолання цієї сукупності факторів ризику може бути визначення канонізованого діапазону можливих коливань у відсоткових або вартісних показниках для кожної з товарних груп товарів за УКТ ЗЕД.

Метод визначення митної вартості за ціною угоди щодо ідентичних товарів має більш розширену сукупність факторів ризику, до яких слід віднести невизначеність характеристик товарів, які буде покладено в основу порівняння, чисельні показники якості та діапазон їх можливих коливань, репутація товару на споживчому ринку України.

Визначення можливих шляхів подолання невизначеності характеристик товару, що необхідно обирати для порівняння, - досить складне завдання, але, як вже зазначалось, їх можна обрати залежно від призначення товару, фізичних характеристик, матеріалу, оздоблень (прикрас) тощо. Разом з тим, слід зауважити, що відсутність загальноприйнятих характеристик, які обираються для порівняння, підвищують ризик прийняття помилкового рішення.

Необхідно ще зазначити, що категорія «репутація на ринку» митними органами у практиці роботи на сьогодні не застосовується. Тому виникає потреба з визначенням цієї категорії, бажано у чисельному вигляді. Таке визначення може бути зроблено за результатами спеціального маркетингового дослідження за визначеними кодами товарів за УКТ ЗЕД.

Такий шлях досить складний, але ризик прийняття неправильного рішення істотно зменшиться лише за наявності визначення загальноприйнятих показників категорії «репутація на ринку».

Нерозглянутим фактором ризику при визначенні митної вартості за ціною угоди щодо подібних товарів є «комерційна взаємозамінність» порівнюваних товарів. Така категорія потребує визначення кола показників

товару, що будуть порівнюватись (наприклад, призначення, продуктивність, надійність тощо). Кожна група товарів за УКТ ЗЕД повинна мати свою, тільки їй притаманну, сукупність показників, при цьому споживчі властивості товару, що входять до кола показників комерційної взаємозамінності, повинні передбачати встановлення відповідних «вагових» коефіцієнтів.

Ієрархічна побудова сукупності показників та присвоєння їм відповідних коефіцієнтів (ваги) дадуть змогу встановити важливість впливу того чи іншого показника, що впливає на комерційну взаємозамінність.

Порівнювані товари повинні мати однакові чисельні значення обраних показників або відмінність повинна знаходитись у фіксованих межах, що також потребує додаткового визначення [80, 36-37].

Таким чином, розглянуті основні узагальнені фактори ризику окреслюють поле невизначеності при здійсненні оцінки митної вартості імпортованих в Україну товарів. Водночас, оцінюючи митну вартість

«нового» для споживчого ринку України товару, необхідно здійснити визначення максимальної сукупності показників, які можуть характеризувати той чи інший товар. Наступним кроком може бути ранжирування показників залежно від необхідності їх застосування (визначення ідентичності, подібності, комерційної взаємозамінності, репутації на ринку), при цьому доцільно додати певні «вагові» коефіцієнти до показників, що будуть диференціювати їх застосування та вплив на обчислення кінцевого показника/

Всесвітня митна організація у 2021 року створила спеціальний сервіс WCO TradeTools [<https://www.wcotradetools.org/en>], тобто це офіційна веб-платформа Всесвітньої митної організації, створена для покращення результатів діяльності суб'єктів ЗЕД щодо класифікації різних товарів та підтримки експортно-імпортних операцій. Цією платформою, для перевірки достовірності вартісних показників зовнішньоторговельних угод за імпортними операціями, створюється спеціальна база даних митної системи країни, де джерелом інформації виступають митні декларації, при цьому цінові показники товару повинні виділені та систематизовані за певною сукупністю ознак. До таких

ознак можна відносити середню митну вартість одиниці товару та середню митну вартість одиниці товару у залежності від країни походження. Такі ознаки, які виступають еталонами оцінки достовірності декларованої митної вартості товарів, повинні періодично оновлюватись, що дасть змогу оперативно реагувати на цінові зміни на зовнішніх товарних ринках, коливаннях валютних курсів тощо.

Тобто, чисельні значення середніх митних вартостей, які є своєрідними контрольними еталонами для здійснення митного контролю з застосуванням системи управління ризиками, повинні мати визначену періодичність оновлення та віддзеркалювати динаміку цін товарів, що є предметом зовнішньоторговельних операцій.

Керування ризиком - систематична робота з розроблення та практичної реалізації заходів запобігання і мінімізації ризиків, методики оцінки ефективності їх застосування, а також контролю за застосуванням митних процедур, яка передбачає безперервне оновлення, аналіз і перегляд наявної у митних органах інформації.

Автоматизована система аналізу та управління ризиками Держмитслужби України (далі АСАУР) - сукупність програмно-інформаційних комплексів, які забезпечують функціонування системи аналізу та управління ризиками Держмитслужби України (далі САУР).

Модуль АСАУР - модуль, що входить до складу Автоматизованої системи митного оформлення товарів та інших предметів (далі - АСМО) і забезпечує роботу АСАУР під час митного оформлення товарів.

Департамент митних платежів, контролю митної вартості та митно-тарифного регулювання ЗЕД за допомогою Регіональної інформаційної митниці наповнює АСАУР інформацією про товари, митна вартість яких потребує перевірки.

Паспорт ПР «Контроль митної вартості» розробляється Департаментом аналітичної роботи та інформаційного моніторингу спільно з Департаментом митних платежів, контролю митної вартості та митно-тарифного регулювання

ЗЕД. Він містить індикатори ризику, оцінку ступеня та алгоритм обчислення ризику.

Напрями діяльності Департаменту митних платежів, контролю митної вартості та митно-тарифного регулювання ЗЕД з підвищення ефективності контролю за групами ризиків:

- контроль за повнотою справляння податків та зборів;
- внесення до Держмитслужби України пропозицій щодо корегування переліків товарів груп «ризиків» і «прикриття» та розроблення конкретних профілів ризику.

Таким чином, для перевірки достовірності вартісних показників зовнішньоторговельних угод в Державній митній службі України створюється спеціальна база даних, яка накопичує інформацію про виявлені або потенційні ризики. Автоматизована система аналізу та управління ризиками реалізується митними органами за допомогою профілів ризику, які містять, оцінку ступеня, алгоритм обчислення та індикатори ризику.

3.2. Моніторинг визначення митної вартості

Як зазначалося у попередніх розділах роботи, 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 спільно з Міністерством фінансів було розроблено низку

заходів, до яких слід віднести Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2020р. № 647 «Про затвердження Методики визначення автоматичних індикаторів ризиків, їх переліку та порядку застосування» [...].

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.

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 квітні 2021 року був розроблений Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю, 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. Ми вважаємо за потрібне більш детальну увагу приділити саме цій Методиці з погляду можливості її практичного застосування та цінності.

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 першому розділі роботи, 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. 3.2.

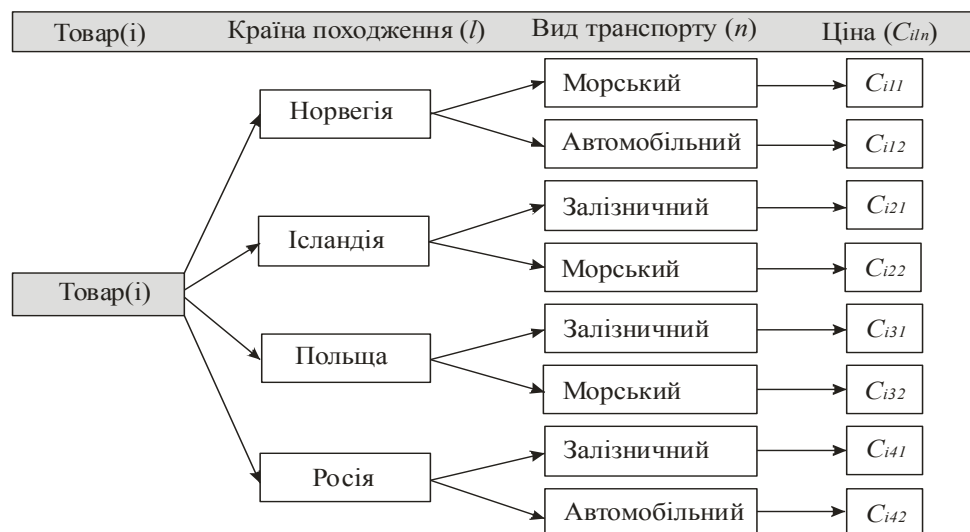


Рис. 3.2. Порядок формування вибірки

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 (k) (рис.3.3):

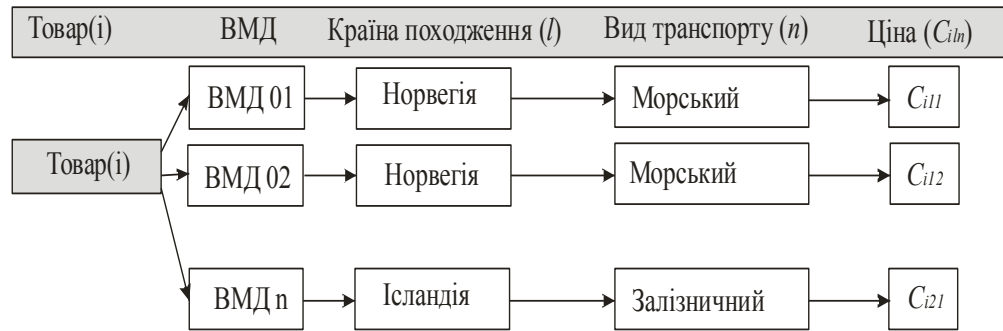


Рис. 3.3. Порядок формування сукупності середніх цін

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 (пункт 3) обчислюється за формулою:

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

Де C_{ikln} - ціна товару по кожній ВМД в окремій митниці (пункт 3);

C_{iln} - середня ціна товару по системі (пункт 2).

$СКВ_{iln}$ - середнє квадратичне відхилення.

6. Середнє квадратичне відхилення розраховується за формулою:

$$СКВ_{iln} = \sqrt{\frac{(C_{ikln} - C_{iln})^2 V_{ikln}}{\sum V_{ikln}}} \quad (3.4)$$

7. Для оцінки впливу заниження ціни на справляння податків необхідно розрахувати митну вартість (ΔS_i) з обчисленої різниці (ΔC_{iln}) згідно з пунктом 4 за формулою:

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

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 (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Розрахунок відхилення обсягів фактичного імпорту товарів за вартісними показниками (задекларованого в окремій митниці згідно з певною ВМД) від розрахованого згідно з середніми цінами по системі

Код товару	Кількість	Код країни походження (<i>l</i>)	Код виду транспорту на кордоні (<i>n</i>)	Ціна в окремій митниці	Середня ціна	СКВ	Різниця цін	Відхилення
	<i>V_{ik}</i> тонн			<i>C_{ikm}</i> \$/т	<i>C_{ikn}</i> \$/т			
307499900	8	156	10	3,50	3,50	2,50	0,000	0,0
305599000	0	840	10	0,97	0,97	0,30	0,000	0,0
304903900	125	156	10	0,35	0,35	0,05	0,000	0,0
304900500	50	156	10	0,28	0,28	0,18	0,000	0,0
304900500	100	356	10	0,31	0,31	0,11	0,000	0,0
304900500	61	764	10	0,31	0,31	0,11	0,000	0,0
304900500	203	840	10	0,30	0,30	0,30	0,000	0,0
304201300	13	578	10	0,58	0,58	0,38	0,000	0,0
303799600	453	578	10	0,22	0,22	0,12	0,000	0,0
303799600	90	578	20	0,08	0,22	0,12	-0,020	-3,7
303741100	1238	578	10	0,47	0,47	0,42	0,000	0,0
303741100	110	578	20	0,25	0,48	0,18	-0,050	-2,9
303719800	180	428	20	0,08	0,18	0,08	-0,020	-1,0
303509800	200	578	20	0,30	0,30	0,10	0,000	0,0
303501000	1447	578	10	0,31	0,31	0,11	0,000	0,0
Всього								-7,7

8. Розрахунок податків проводиться з митної вартості ΔS_i , обчисленої відповідно до пункту 7, враховуючи рівень стягнення податків в окремій митниці (таблиця 3.2).

9. Розрахунок загальної суми податків за окремою митницею здійснюється шляхом додавання за від'ємним значенням сум податків.

10. Обчислюється відсоток розрахованих сум з від'ємним значенням від загальної суми податків, стягнених окремою митницею з товарів, що увійшли у зазначену вибірку. Таким чином визначається питома вага можливого резерву стягнення податків у розрізі митниць. Використовуючи

описану методику, проведено розрахунки у розрізі окремих митниць за січень-квітень 2021 року.

Таблиця 3.2

Розрахунок податків з митної вартості ΔS_i

Код товару	Відхилення	Ставка мита, %	Розрахункове мито, тис.грн.
	ΔS_i , тис.\$		
307499900	0,0	33%	0
305599000	0,0	68%	0
304903900	0,0	10%	0
304900500	0,0	10%	0
304900500	0,0	10%	0
304900500	0,0	10%	0
304900500	0,0	10%	0
304201300	0,0	10%	0
303799600	0,0	5%	0
303799600	-3,7	5%	-0,99
303741100	0,0	5%	0
303741100	-2,9	5%	-0,79
303719800	-1,0	5%	-0,28
303509800	0,0	5%	0
303501000	0,0	5%	0
Всього			-2,05

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. Це насамперед стосується встановлених допусків. 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, ми 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 28.10.2020р. № 647 також не враховують наявність товарів-аналогів, що виробляються на території України власними товаровиробниками.

На основі зазначеного, вважаємо, що розглянута 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, висвітлену в роботі Методику моніторингу визначення митної вартості можна вважати ще одним кроком на шляху формування дієвої системи управління ризиками при митному контролі й митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України.

Висновки до розділу 3

1. Для попередження зловживань із митною вартістю в Україні запроваджено Моніторинг визначення митної вартості. Таким чином, сформовано перелік товарів, на які встановлюються індикатори, до якого увійшло понад 400 найменувань товарів.

2. Обґрунтовано залежність визначення митної вартості від правильності кодування товару. Для класифікації товарів у різних товарних позиціях використовуються такі критерії: матеріали, з яких товари виготовлені; функції, які вони виконують; ступінь їх обробки. В практиці трапляються випадки, коли існує кілька варіантів класифікації товарів, але для митної оцінки може бути вибраним тільки один з них.

3. Порухення митних правил при сплаті митних платежів пов'язане із недостовірним декларуванням митної вартості. Найчастіше такі порушення, підпадають під дію статей Митного кодексу України: ст. 340 «Недекларування товарів, транспортних засобів», ст. 354 «Використання предметів, щодо яких надано пільги щодо сплати податків та зборів, у інших цілях»; ст. 355 «Дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру». Дослідження показало, що такі випадки не є поодинокими.

4. Визначено встановлення порядку обрахування чисельного значення митної вартості товарів.

5. Рекомендації щодо розробки механізмів контролю, що дозволить митницям ДМС контролювати дотримання встановлених правил обчислення митної вартості як бази оподаткування.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження отримано наступні результати.

1. Досліджено сутність та економіко правову характеристику поняття «митна вартість товарів». В ході дослідження встановлено, що митна вартість товарів, як одне із фундаментальних понять державної митної справи, є одним із важливих регуляторів таких економічних процесів як нагромадження капіталу, інвестиційного клімату, ділової активності підприємства, підвищення конкурентоспроможності національного товаровиробника, сукупного споживання тощо та за своїми ознаками має економічну й правову природу і представляє собою різновид вартості, яка використовується при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Характерною її особливістю є залучення до процесів визначення митної вартості держави в особі органів доходів і зборів. Наведено основні підходи до формування механізму визначення митної вартості та визначено їх особливості.

2. Здійснено критичний аналіз вітчизняної нормативно-правової бази з питань митної вартості, за результатами якого виявлено неточності та суперечності у трактуванні підходів до нормативного врегулювання окресленої проблематики.

3. Досліджено судову практику у справах, пов'язаних з оскарженням рішень органів доходів і зборів у сфері контролю митної вартості, що дало змогу зробити висновок про те, що у більшості випадків судові спори вирішуються на користь суб'єктів ЗЕД.

В результаті проведеного аналізу визначено, що структура підстав для витребування органом доходів і зборів додаткових документів для підтвердження заявленої митної вартості є наступною: найменшою є частка

випадків, коли подані декларантом документи, містять ознаки підробки про митну вартість товару, найчастіше зустрічаються ситуації, коли подані декларантом документи не містять всіх даних, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей, щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Окрім того, досить значною, в загальній сукупності, є частка справ за якими органом доходів і зборів було виявлено, що подані декларантом документи, які підтверджують митну вартість товарів містять розбіжності.

Також на основі проведеного дослідження визначено, що у 90% справ зазначається, що підставою для коригування органом доходів і зборів митної вартості товарів є невідповідність обраного декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості товару умовам, наведеним у главі 9 Митного кодексу України.

Дослідження судової практики дало змогу зробити висновки про те, що структура винесених рішень Вищим адміністративним судом України щодо перегляду судових рішень в справах, які стосуються контролю митної вартості товарів є наступною: в 16% адміністративних справ судові рішення скасовуються частково, а справи направляються на новий розгляд. В більшості випадків це пов'язано з процесуальними питаннями здійснення судочинства. І лише в 7% адміністративних справ Вищим адміністративним судом України дії доходів і зборів (митних органів) визнаються правомірними, рішення про коригування митної вартості законними, а судові рішення - окружних адміністративних судів та апеляційних адміністративних судів - скасовуються в повному обсязі.

4. Для попередження зловживань із митною вартістю в Україні запроваджено Моніторинг визначення митної вартості. Таким чином, сформовано перелік товарів, на які встановлюються індикатори, до якого

увійшло понад 400 найменувань товарів.

5. Обґрунтовано залежність визначення митної вартості від правильності кодування товару. Для класифікації товарів у різних товарних позиціях використовуються такі критерії: матеріали, з яких товари виготовлені; функції, які вони виконують; ступінь їх обробки. В практиці трапляються випадки, коли існує кілька варіантів класифікації товарів, але для митної оцінки може бути вибраним тільки один з них.

6. Висвітлену в роботі Методику моніторингу визначення митної вартості можна вважати ще одним кроком на шляху формування дієвої системи управління ризиками при митному контролі й митному оформленні товарів, що імпортуються на митну територію України.