

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва та бізнесу
Кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін

Котанська Анастасія Миколаївна
СУЧАСНІ АСПЕКТИ РЕГУЛЮВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

Освітньо-професійна програма – Фінанси, банківська справа та страхування

Виконала студентка групи
ФМСзчм-21
А. М. Котанська

Науковий керівник
К.е.н, доцент Вербіцька І.І.

Кваліфікаційну роботу допущено
до захисту
«___»_____2023р.

Зав. кафедри

(підпис)

Чортків – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....

РОЗДІЛ 1. ОСНОВНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ.....

1.1. Ключові аспекти митної вартості та її роль у системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.....

1.2. Огляд функціональних і методичних аспектів визначення митної вартості товарів.....

1.3. Законодавчі основи оцінки товарів при митному оформленні в Україні

Висновок до розділу 1.....

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНА РЕАЛІЗАЦІЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ.....

2.1. Практичні аспекти оцінки та методи визначення митної вартості товарів.....

2.2. Митний контроль товарів з метою забезпечення фіскальної безпеки держави.....

2.3. Оцінка проведення митними органами перевірки правильності визначення митної вартості товарів.....

Висновок до розділу 2.....

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ОЦІНКИ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ.....

3.1. Проблеми визначення митної вартості в аспекті узгодження обліку та оподаткування у сфері зовнішньоекономічної діяльності.....

3.2. Орієнтація на поліпшення процесу визначення та коригування митної вартості товарів з врахуванням міжнародного досвіду.....

3.3. Управління ризиками у контексті поліпшення процедур адміністрування митної вартості товарів.....

Висновки до розділу 3.....

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

РОЗДІЛ 1

ОСНОВНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

1.1. Ключові аспекти митної вартості та її роль у системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Митна вартість товарів, як один із ключових термінів у сфері державної митної справи, відіграє важливу роль у регулюванні економічних процесів, таких як нагромадження капіталу, інвестиційний клімат, підприємницька активність, підвищення конкурентоспроможності національних виробників та загальний рівень споживання. Митна вартість має особливе значення для державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, оскільки вона є основою для обчислення митних платежів та суттєво впливає на надходження до державного бюджету та внутрішнього виробництва.

В процесі митної оцінки зіткненню інтереси імпортерів, які прагнуть знизити митну вартість, і митних органів, які мають за завдання забезпечувати правильність декларування митної вартості. Митна оцінка є однією з найскладніших процедур у митній справі, і результативність митно-тарифного регулювання залежить від правильності її проведення.

У період інтенсивного розвитку економіки країни та спрощення митних процедур після вступу України до Світової організації торгівлі (СОТ) виникає необхідність проводити державний контроль за підприємствами, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, з метою виявлення порушень, ухилення від сплати податків та несправностей в роботі митних органів. Це пов'язано з тим, що процедури митного контролю та оформлення товарів повинні бути спрощені, що призводить до прискорення руху товарів через митний кордон України та збільшення кількості порушень митних правил.

В українських дослідженнях теоретичних аспектів митної оцінки товарів великий внесок зробили такі вчені, як І.Г.Бережнюк, А.Д.Войцещук,

О.П.Гребельник, Л.В.Деркач, С.Коляда, В.Науменко, П.В.Пашко, О.Ю.Полонський, П.Т.Саблук, С.Станіславська, С.С.Терещенко та інші [18-22]. Варто відзначити, що як у вітчизняній, так і в зарубіжній науковій літературі дослідженість окремих аспектів митної вартості є недостатньою. Зокрема, не існує системного підходу до питань митної оцінки, і механізм контролю за оцінкою митної вартості не отримав належного освітлення. При вивченні питань митного оподаткування основна увага зазвичай акцентується на механізмі визначення та сплати мити, замість на самій митній оцінці як основі для розрахунку митних платежів. Таким чином, актуальність цього дослідження обумовлена значущістю і недостатньою вивченістю вищезазначених аспектів.

З 2004 року, після прийняття Митного кодексу України від 11 липня 2002 року, який став чинним, митна вартість товарів пройшла суттєві зміни. Ці зміни охопили всі аспекти процесу митної оцінки: економічні, правові та організаційно-технологічні. Це було важливим етапом у вирівнюванні внутрішньої законодавчої бази України в галузі митної оцінки з міжнародними стандартами митної оцінки товарів, які були запроваджені на підставі Угоди про використання статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ). Основне визначення митної вартості товарів було зазначено в статті VII ГАТТ і визначалося як величина, що базувалася на фактичній вартості товару, що імпортується та обкладається митом, або вартості аналогічного товару. У свою чергу, Конвенція про оцінку товарів у митних цілях, укладена в Брюсселі у 1950 році, визначала митну вартість як "нормальну ціну", тобто ціну, за якою товар міг би бути проданий на вільному ринку між незалежними покупцем і продавцем. Ця ціна не обов'язково пов'язана з ціною угоди та визначалася на основі ринкових умов, коли сторони угоди діяли розумно і мали доступ до всієї необхідної інформації.

Фактичні відхилення від ціноутворення були беруті до уваги лише у випадках, коли декларована вартість перевищувала обчислену. Випадки, коли вартість зменшувалася, розглядалися лише у межах 10% від вартості [3, 113-

114]. У Угоді про застосування ст. VII ГАТТ, укладеній під час Токійського раунду в 1979 році, митна вартість визначається як "ціна угоди, тобто ціна, фактично сплачена чи підлягає сплаті при продажу товарів на експорт у країну імпорту, з визначеними відрахуваннями та донарахуваннями". Це визначення вже включає витрати, пов'язані з доставкою товару до імпортера. Присутність "визначених відрахувань і донарахувань" дозволяє узгоджувати різні умови поставки товарів через митну вартість. Це доповнення пов'язане передусім з тим, що основними принципами ГАТТ в частині визначення митної вартості є спрощення митних процедур, нейтральність, прозорість оцінки товарів для митних цілей тощо.

Цікавою є концепція митної вартості, яку пропонує А.Н. Козирін: митна вартість - це особливий вид вартості, у визначенні якої, крім продавця та покупця, бере участь і третя сторона - митний орган [20, 124]. Автор підкреслює походження митної вартості як результату згоди продавця та покупця, а також правильно визначає існування ще одного учасника у процесі визначення митної вартості, який має свій інтерес і повноваження впливати на її рівень. Митний орган, оцінюючи товар, враховує не лише обставини конкретної угоди, але й суттєві характеристики інших подібних угод з метою забезпечення справедливого митно-тарифного регулювання.

Згідно з О.П. Гребельником, митну оцінку, з огляду на систему оподаткування, можна розглядати як ціну товару, яка використовується для обчислення митного податку і є основою для розрахунку адвалерних митних платежів. Оскільки об'єкт митного оподаткування є категорією вартості, митну оцінку можна визначити як суму всіх витрат, які імпортер поніс при ввезенні товару на митний кордон, незалежно від того, як саме розподіляються ці витрати за контрактом. Іншими словами, митна оцінка при імпорті обчислюється на основі фактичної вартості витрат при ввезенні товару [8, 221-222]. Важливо зауважити, що автор чітко розрізняє фактурну та митну вартість: по-перше, вони виконують різні функції (митна вартість є основою для системи митного оподаткування, тоді як фактурна вартість служить основою для

ринкового контролю цін); по-друге, фактурна вартість є основою для розрахунку митної вартості. Цей аспект є дуже важливим у відношенні до процесів заниження митної вартості. У законодавстві України до 2004 року існувало єдине офіційне визначення митної вартості, яке знаходилося в Митному кодексі та статті 16 Закону "Про Єдиний митний тариф" від 5 лютого 1992 року № 2097-XII. Основне визначення полягало в тому, що митна вартість товарів - це заявлена декларантом або визначена митним органом вартість товарів, які перетинають митний кордон, і обчислюється на момент перетину кордону товарами. В цьому визначенні основу для визначення митної вартості товарів складала контрактна ціна товару, що відповідала міжнародним стандартам загалом і вимогам СОТ зокрема.

На даний момент, в Митному законодавстві були внесені певні зміни, і надано таке визначення митної вартості товарів: "Митною вартістю товарів, що перетинають митний кордон України, розуміється їх ціна, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена відповідно до положень Митного кодексу України." На перший погляд, це визначення виглядає логічним та правильним. Проте, насправді з нього зникли два важливі елементи, які існували раніше: специфіка моменту перетину кордону та ціни в рахунку-фактурі. Замість цього ми маємо фразу: "обчислена відповідно до Митного кодексу України." Тому в контексті розділу XI Митного кодексу, введеного Законом № 3269, фразу "підлягає сплаті" можна трактувати досить широко.

Суттєвою характеристикою митної вартості є той факт, що вона служить основою для обчислення податків та зборів, і, отже, вона є інструментом регулювання податкової політики. Використовуючи різні методи оцінки митної вартості, держава може впливати на напрямок товарообігу, спрямовуючи його у певному напрямку або, навпаки, обмежуючи імпорт або експорт товарів, коли митна оцінка здійснюється відповідно до адміністративно встановлених цін (мінімальних або індикативних цін).

Зміна методів оцінки митної вартості може бути інструментом не лише для збільшення митних зборів, але й для захисту імпорту товарів. Крім того, під час проведення митної оцінки виникає суперечність між інтересами учасників зовнішньоекономічної діяльності та інтересами держави в особі митних органів. Часто перші стараються знизити митну вартість, щоб зменшити податкове навантаження та отримати конкурентні переваги, в той час як митні органи повинні контролювати митну вартість, щоб забезпечити дотримання митних правил та ефективно збирання податків.

Ця суперечність є об'єктивною і виникає внаслідок реалізації економічних інтересів різних суб'єктів зовнішньоекономічних відносин. Таким чином, митна вартість є складним поняттям, яке відображає та закріплює складні відносини, пов'язані з оподаткуванням імпортованих товарів, в яких беруть участь учасники зовнішньоекономічної діяльності та держава у вигляді митних органів. На основі аналізу різних тлумачень поняття митної вартості товарів, які були наведені вище, ми пропонуємо загальне визначення, яке відображає суперечливий характер цього поняття на сьогоднішній день.

Митна вартість - це вартість товару, яка фактично сплачена або повинна бути сплачена при продажу товарів при перетині кордону країни, виправлена для врахування додаткових витрат, пов'язаних із цією операцією, і використовується для митних цілей. Це поняття митної вартості є складним із погляду вмісту та структури. Важливою його характеристикою є те, що воно виступає як форма та кількісна міра певних економічних відносин і є об'єктом суперечок між учасниками зовнішньоекономічної діяльності та державою у вигляді митних органів.

Отже, митна вартість має складну природу і може бути розглянута з різних точок зору. Вона може бути визначена внутрішньо, як ціна товару при його продажу з країни експорту в країну імпорту з урахуванням різних елементів. З іншого боку, зовнішня митна вартість може визначатися як результат регуляторної політики держави при обчисленні оподаткування імпортованих товарів, або як бажана величина для імпортерів, яка дозволить їм

зменшити митні витрати при оформленні. У цьому контексті виникає питання: яка методика визначення митної вартості є найбільш відповідною ситуації?

Визначення митної вартості імпортованих товарів для розрахунку митних платежів є однією з найскладніших процедур у митній сфері. Протягом тривалого періоду різні країни використовували різні методи визначення митної вартості. Мито стягувалося як з ціни, вказаної експортером у товаросупровідних документах, так і з ціни ідентичного товару на світовому ринку. Це призводило до незручностей для експортерів, оскільки вони не мали впевненості, який метод митної оцінки буде використовуватися, і це впливало на ефективність зовнішньоторговельної операції.

У 1947 році на Конференції Об'єднаних Націй з торгівлі та зайнятості в Женеві були досягнуті угоди щодо основних принципів митної оцінки. Ці угоди були визнані і внесені до статті VII Угоди з тарифів та торгівлі (ГАТТ).

Ця стаття раніше визначила, що правила митної оцінки в країнах-учасниках повинні відповідати таким вимогам: митна вартість товарів повинна базуватися на реальній вартості цих товарів або подібних до них; вартість товарів вітчизняного виробництва, довільна або вигадана вартість не повинна використовуватися для митної оцінки. Проте в тексті були включені лише основні принципи, і було надано мало рекомендацій щодо їх практичного застосування.

Наступним кроком в розвитку міжнародного співробітництва в галузі митної оцінки була діяльність дослідницької групи Митного Союзу Європи, створеної в Брюсселі у 1947 році. Ця група отримала завдання розробити проект визначення оцінки для використання в межах Митного Союзу, а також проаналізувати методи і процедури, в яких це визначення могло б бути використане. Розроблене визначення було включено в Конвенцію з оцінки товарів для митних цілей, яку підписали в Брюсселі 15 грудня 1950 року, і яка набула чинності 28 липня 1953 року. Згідно з цією Конвенцією, митна вартість вважалася звичайною ціною товару, тобто ціною, яка визначається між незалежними продавцем і покупцем при наявності конкуренції на відкритому

ринку, розрахованою за умовами "СІФ" (розрахункова ціна, включаючи витрати на доставку) на місці перетину митного кордону країни-імпортера товарів.

У період з 1973 по 1979 роки відбулися багатосторонні торговельні переговори в рамках Токійського раунду ГАТТ, які призвели до прийняття Угоди про застосування статті VII ГАТТ, яка також відома як Кодекс про митну вартість ГАТТ. Сучасна редакція цієї Угоди була прийнята в 1994 році після завершення Уругвайського раунду ГАТТ в Марокеші 15 квітня 1994 року. Ця Угода є чинним міжнародним правовим стандартом і включає в себе основні правила визначення митної вартості імпортованих товарів, органи контролю за дотриманням цих правил, спеціальний режим для країн, які розвиваються, і вимоги щодо виконання Угоди країнами-учасниками.

Даний договір встановлює, що основним принципом митної оцінки є використання ціни угоди, яка означає фактично сплачену ціну за імпортовані товари. До ціни угоди можуть включатися різні витрати покупця, такі як ліцензійні винагороди, комісійні та брокерські винагороди, вартість упакування і т.д., за умови, що не існують обмежень щодо розпорядження товаром і відсутня взаємозалежність між продавцем і покупцем. Для досягнення мети України стосовно вступу до ГАТТ (Всесвітньої торговельної організації, відомої як ГАТТ/ВТО з 1 січня 1995 року), було важливо використовувати Угоду про використання статті VII Кодексу ГАТТ як основу для визначення митної вартості.

Таким чином, в Україні почалася поступова інтеграція світових норм, пов'язаних з визнанням ціни договору як основи для обчислення митної вартості, і ця інтеграція передбачає можливість коригування ціни, навіть за найсприятливіших умов для учасника зовнішньоекономічної діяльності. Право учасника заявляти вантаж за договірною ціною вимагає правильного обчислення цієї ціни відповідно до умов контракту.

Повний перелік методів визначення митної вартості та порядок їх використання визначені в розділі XI Митного кодексу України, зі змінами,

внесеними Законом України від 22 грудня 2005 року № 3269-IV [18]. У загальному контексті процедуру митної оцінки можна розділити на три складові частини: економічну, правову та організаційно-технологічну. Економічна складова включає в себе поняття митної оцінки та її призначення, систему митного оцінювання вартості, інформацію про ціни та порядок нарахування, сплати та стягнення митних платежів. Правова складова включає нормативно-правові засади, регулювання застосування інформації та права та обов'язки декларанта та митної установи.

Організаційно-технологічна частина регламентує процес декларування, форму декларації митної вартості, порядок визначення та декларування митної вартості, а також контроль митної оцінки і можливості коригування ціни. Таким чином, інтеграція України до світової спільноти вимагає впровадження нових механізмів регулювання у сфері зовнішньоекономічних відносин, з особливим акцентом на митну вартість, оскільки ця вартість впливає на обчислення митних платежів, а також на регулювання якості і обмежень імпортованих товарів і конкурентоспроможності суб'єктів господарювання в Україні.

Підсумовуючи, слід відзначити, що управління міжнародною торгівлею реалізується через зовнішньоекономічну політику держави, яка спрямована на стимулювання або обмеження експорту та імпорту товарів. Ця політика включає в себе використання як тарифного, так і нетарифного регулювання. Митна вартість, яка є вихідною базою для обчислення податків на зовнішньоекономічні операції, виступає невід'ємною складовою системи тарифного регулювання міжнародної торгівлі. У той же час, методи, методики, правила обчислення митної вартості, а також контроль за цим процесом, є інструментами державного адміністративного регулювання, які можуть використовуватися для впливу на зовнішню торгівлю і віднесені до нетарифного регулювання.

Отже, митна вартість товарів є складною категорією та важливим компонентом як системи тарифного, так і нетарифного регулювання

зовнішньоекономічної діяльності. У відповідності з основними принципами цієї системи, митна вартість визначається як вартісний показник товару в момент його перетину митного кордону держави, і її основна функція полягає в управлінні митними платежами та здійсненні фіскальної та регулюючої ролі митного тарифу. З цього погляду, митна вартість товарів є ключовим інструментом у рамках державного регулювання міжнародної торгівлі.

1.2. Огляд функціональних і методичних аспектів визначення митної вартості товарів

Досвід показує, що підвищення доходів бюджету, які контролюються митними органами, не завжди можливо забезпечити шляхом простого підвищення ставок митних зборів і податків. Найбільш ефективним способом збільшення доходів бюджету від митного оподаткування є точний розрахунок бази оподаткування, якою є митна вартість товарів [44]. Якщо ставка ввізного мита залишається постійною, держава-імпортер може значно підвищити рівень митно-тарифного захисту лише за допомогою методів митної оцінки.

Однак такі маніпуляції можуть спотворити конкурентне середовище для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та порушити основні ринкові принципи. Розвиток міжнародної торгівлі призвів до уніфікації правових норм, що регулюють процедури митної оцінки, з метою запобігання впливу зазначених негативних факторів.

Протягом тривалого періоду часу методи оцінювання митної вартості значно відрізнялися в різних країнах. Митні збори могли обчислюватися на основі ціни, зазначеної експортером у товаросупровідних документах, або на основі ціни ідентичного товару на світовому ринку. Проблемою для експортерів було відсутність чіткого розуміння, який метод митної оцінки застосовувати, і, відповідно, як визначити кінцеву вартість товару, що продається, що безпосередньо впливає на успішність зовнішньоторговельних операцій.

У 1950 році, за ініціативою деяких західноєвропейських країн, була укладена Брюссельська конвенція про митну оцінку, яка передбачала стандартизований підхід до здійснення митної оцінки товарів. Згідно з цією конвенцією, митна оцінка визначалася як звичайна вартість, за якою товар може бути проданий в державі призначення на момент подачі митної декларації. Більш ніж 70 держав підтримали цю конвенцію. Проте США та Канада відмовились від її підтримки, і питання стандартизації національних правил митної оцінки залишалося нерозв'язаним.

У початку 1970-х років відбувалися багатосторонні торгові переговори в рамках Токійського раунду ГАТТ, які завершилися укладенням у 1979 році ряду угод, включаючи Угоду про застосування ст. VII ГАТТ, також відому як Кодекс про митну вартість ГАТТ. Ця міжнародно-правова норма стала точкою відліку, на яку в подальшому було орієнтованося у вітчизняному митному законодавстві. Однак остаточний акт, прийнятий як результат Уругвайського раунду багатосторонніх торговельних переговорів у Марракеші (Марокко) 15 квітня 1994 року, містить оновлену редакцію Угоди про застосування ст. VII ГАТТ [12].

У частині 2 статті VII ГАТТ зазначено, що "оцінка імпортованого товару для митних цілей має базуватися на реальній вартості імпортової продукції, за яку сплачується мито, або ідентичної продукції, і не повинна ґрунтуватися на ціні виробництва внутрішнього виробника чи на довільній або умовній оцінці". У частині 5 цього документа визначені принципи прозорості та стабільності правил митної оцінки. Дотримання цих принципів дозволяє комерсантам "визначити з великою достовірністю ціну товару для митних цілей" (ст. VII ГАТТ).

ГАТТ закріплює як основний принцип митної оцінки використання вартості угоди, тобто ціни, що фактично сплачена за імпорту продукцію. Вартість угоди також включає додаткові витрати (наприклад, ліцензійні винагороди, комісійні та брокерські винагороди, ціну упаковки і інші). ГАТТ визначає, що вартість, фактично сплачена чи підлягає сплаті за продукцію при

її імпортуванні до країни-імпортера, стає (згідно з ГАТТ) митною оцінкою за умови виконання наступних вимог:

1) Вартість угоди або виконання цієї угоди не залежить від будь-яких обставин, які можуть вплинути на вартість, крім умов, які регулюють необхідні якісні та кількісні характеристики самої продукції.

2) Експортер та імпортер не є взаємозалежними.

3) Імпортер не повертає експортеру частину прибутку, ні прямо, ні опосередковано.

4) Не існує обмежень, які б стосувалися передачі прав користування та володіння оціненою продукцією до імпортера, за винятком наступних обмежень:

- законодавства держави-імпортера;
- регіону, де можлива подальша перепродаж продукції;
- обмежень, які не мають суттєвого впливу на контрактну ціну.

У випадку, коли використання визначених правил не дозволяє здійснити митну оцінку, митниця та імпортер згідно узгоджують порядок її визначення за іншою методикою, наприклад, з використанням вартості аналогічної чи схожої продукції. У випадку неможливості використовувати такі методи, митна вартість визначається, враховуючи основні ціноутворюючі компоненти, такі як виробничі витрати, ціна сировини, прибуток та витрати на реалізацію продукції.

Таким чином, важливим документом, яким керуються багато розвинених і розвиваючихся країн, є Генеральна угода з тарифів і торгівлі. Ця угода зобов'язує всі країни-учасниці вдосконалювати свою законодавчу базу в галузі митної оцінки відповідно до положень Митного кодексу.

Зокрема, відповідно до статті 49 Митного кодексу України (МКУ), митна оцінка товарів, які перетинають митний кордон України, базується на реальній ціні продукції, яка використовується для митних цілей, і формується на основі вартості, яку реально сплачено або яка підлягає сплаті за цю продукцію.

Митна вартість виконує різні функції, такі як фіскальна, правоохоронна та статистична. Вона служить основою для обчислення митних платежів, вживається для вжиття санкцій при порушенні митних правил і забезпечує повноту та достовірність інформації щодо зовнішньоторговельних операцій. Також вона використовується для валютного контролю, статистичного обліку та інших завдань, пов'язаних із державною митною політикою.

В Україні, як і в інших розвинених країнах світу, існують різні методи визначення митної вартості товарів, в залежності від конкретного митного режиму. Давайте розглянемо два основних варіанти таких режимів. Перший включає в себе проведення митної оцінки товарів, які ввозяться в Україну в рамках митного режиму імпорту. Для цього існує шість методів, які можуть бути використані.

Зазвичай, першочерговим методом визначення митної вартості товару є визначення за ціною договору. Кожен наступний метод використовується лише у випадках, коли попередній метод не може бути використаний (це так звана ланцюгова методика). Виняток складають методи віднімання або додавання, які можуть бути використані в будь-якій послідовності за вимогою декларанта або уповноваженої ним особи.

Другий варіант митного режиму передбачає проведення митної оцінки товарів, які перетинають митний кордон держави, в рамках інших митних режимів, відмінних від митного режиму імпорту. У цьому випадку митною вартістю є вартість товару, яка вказана в рахунку-фактурі або рахунку-проформі. Якщо відбувається зміна митного режиму товару, то митна вартість, встановлена при його першому включенні в митний режим, підлягає заміні на митну вартість, визначену відповідно до наступного митного режиму (згідно зі статтею 65 Митного кодексу України).

Крім того, існують правила для визначення митної вартості товарів, які експортуються за межі митної території держави. У цьому випадку митною оцінкою є вартість товару, вказана в рахунку-фактурі або рахунку-проформі. Митна оцінка товарів, які експортуються за межі митної території держави,

проводиться при їх включенні в митний режим перед фактичним переміщенням через митний кордон держави.

При зміні митного режиму під час перебування товарів поза митною територією держави, митна оцінка товарів визначається як митна вартість, яка встановлюється на день прийняття митною установою митної декларації при їхньому першому введенні в митний режим. Таким чином, важливо відзначити, що у внутрішньому законодавстві визначення митної вартості в основному відповідає підходам, які застосовуються за кордоном, зокрема в країнах Європейського Союзу. Практика реалізації цього процесу повністю відповідає зарубіжному досвіду.

Важливим аспектом є той факт, що митна оцінка товарів заявляється митному органу представником декларанта або особою, яку він уповноважив, під час перетину товарів через митний кордон держави, через подачу митної декларації. Для заявлення митної оцінки товарів, яка визначається на основі вартості договору про товари (основний метод), що імпортуються, подається декларація митної вартості за формою ДМВ-1, а для визначення митної вартості за допоміжними методами - декларація митної вартості за формою ДМВ-2.

Коли мова йде про митну оцінку товарів, які вивозяться (експортуються) з митної території держави і на які застосовується вивізне, антидемпінгове, компенсаційне чи спеціальне мито, тоді подається декларація митної вартості за формою ДМВ-3.

Таблиця 1.1.

Визначення митної вартості при імпорті товарів

№ з/п	Назва методу	Коротка характеристика
1.	За ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)	Митна вартість може бути розрахована на момент перетину митного кордону і включати в себе витрати на транспортування до кордону, витрати, які зазнала покупець, платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, вартість товарів і послуг, наданих покупцем безоплатно, а також частку прибутку від будь-якого подальшого перепродажу.
2.	За ціною договору щодо ідентичних товарів	Перевірка ідентичності товарів виконується на підставі аналізу фізичних характеристик, якості, репутації на ринку, країни походження та виробника. Малим відмінностям у зовнішньому вигляді не надається ваги, що могли б призвести до відмови в визнанні товару ідентичним. Однак слід враховувати, що цей метод не може бути застосований, якщо ідентичні товари вже були продані до країни імпорту та вивезені туди одночасно з оцінюваними товарами або не раніше ніж за 90 днів до них.
3.	За ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів	Розрахунки ґрунтуються на ціні угоди, яка стосується товарів, що мають схожі характеристики та складені із подібних компонентів, що призводить до виконання однакових функцій. Зазначені товари повинні вважатися взаємозамінними на ринку. Щоб визначити, чи є товари подібними або аналогічними, необхідно враховувати якість товарів, наявність торгової марки та репутацію цих товарів на ринку.
4.	На основі віднімання вартості	Розрахунок базується на ціні одиниці товару, за якою аналогічні імпортовані товари, що оцінюються, продаються на території України у великих кількостях покупцям, які не мають зв'язку з продавцем, одночасно або близько до дати імпорту оцінюваних товарів. При цьому враховуються компоненти, зазначені в статті 62 Митного кодексу України, якщо вони можуть бути окремо виділені.
5.	На основі додавання вартості (обчислена вартість)	Цей метод ґрунтується на використанні ціни, яка обчислюється шляхом об'єднання вартості матеріалів і витрат виробника товару, загальних витрат на транспортування, розвантаження, завантаження та страхування від місця виробництва в експортерів країні до митного

		кордону країни-імпортера, разом із звичайним прибутком, який отримується експортером у разі імпорту таких товарів.
6.	Резервний	Митна вартість повинна ґрунтуватися на раніше затверджених митними органами оцінках товарів. У цьому випадку не можна використовувати ціни внутрішнього ринку країни-експортера, ціни країни-експортера на товари, що експортуються в треті країни, або ціни, які були встановлені довільно або не підтверджені достовірними документами.

Визначення митної оцінки товару має важливе значення як для податкової сфери, так і для збору митних статистичних даних. Точна митна оцінка товарів має велике значення, оскільки невірне визначення може призвести до наступних негативних наслідків:

1. Затримка митного оформлення: якщо митна установа визначає невірну митну оцінку, вона може вимагати додаткової документації, що призводить до затримок у митному оформленні товарів.

2. Переплата або недоплата податків: якщо митна установа виявляє невірність митної оцінки після пропуску товарів, це може призвести до недоплати або переплати податків. Недоплата податків, пов'язаних з митним оформленням товарів, може призвести до нарахування штрафних санкцій у розмірі до 100% недоплати, і переплата ввізного мита фактично неможлива для повернення.

3. Викривлення конкурентного середовища: невірна митна оцінка може призвести до недоброзичливого впливу на конкурентну ситуацію.

Справедлива оцінка митної вартості забезпечує виробників на внутрішньому ринку від несправедливої конкуренції імпортерів, які намагаються знизити вартість товарів.

Митні органи працюють в найбільш ліберальному режимі за всю історію незалежності. Проте існує гостра проблема з визначенням митної оцінки товарів, які імпортуються. Фахівці митної служби захищають економічну безпеку країни та забезпечують максимальне поповнення бюджету, що є дуже важливим завданням. У той же час, платники-імпортери стикаються з

проблемами, пов'язаними з необґрунтованим підвищенням митної вартості, яке часто визначається з порушенням чинного законодавства, включаючи Митний кодекс України. Ці проблеми виникають через такі фактори:

1. Використання практики експортно-імпортних операцій для мінімізації податкових зобов'язань.

2. Потребу виконання нормативно-планових показників мобілізації надходжень митною службою.

3. Корупційні аспекти у відносинах між митною службою та платниками.

Узгодження практики оцінки товарів та послуг при митному оформленні в Україні з практикою європейських країн сприятиме встановленню ефективного обміну інформацією стосовно товарів, які перетинають кордон в рамках взаємної торгівлі, а також впровадженню відповідних технічних удосконалень.

1.3. Законодавчі основи оцінки товарів при митному оформленні в Україні

Важливим аспектом під час проведення перевірки правильності митної оцінки товарів є адаптація внутрішніх норм України до міжнародних стандартів. Ця адаптація в основному здійснюється в контексті приєднання України до конкретних міжнародних угод у сфері зовнішньої торгівлі. Приймаючи національні законодавчі акти з питань зовнішньоекономічної діяльності та укладаючи двосторонні та багатосторонні угоди, держава формує відповідну правову базу, в межах якої взаємодіють суб'єкти господарської діяльності.

Узагальнено, нормативно-правове регулювання митної оцінки товарів в Україні базується на Конституції України, Митному кодексі України, національних законах та нормативно-правових актах, що стосуються митної справи, а також на міжнародних угодах (конвенціях), які були ратифіковані Україною. Усе це відбувається на основі загальних принципів державної митної справи.

Регулювання митної вартості в Україні реалізується як на загальнодержавному, так і на відомчому рівнях і представляє собою багаторівневу систему правових актів. Основна правова регламентація митної оцінки товарів на всіх її етапах визначена на загальнодержавному рівні і базується на Митному кодексі України, де визначені основні принципи та положення щодо митної оцінки товарів. Крім цього, національна законодавча база щодо митної оцінки товарів розробляється з врахуванням міжнародного досвіду, зокрема Угоди про застосування Статті VII "Оцінка товарів для митних цілей" Генеральної угоди по тарифах і торгівлі (ГАТТ) і так званого Кодексу митної вартості, які спрямовані на уніфікацію системи митної оцінки товарів для запобігання застосуванню арбітрарних чи фіктивних митних вартостей. Таким чином, Митний кодекс України відіграє вирішальну роль у визначенні та здійсненні контролю митної вартості, а його основні принципи встановлені у відповідності зі світовими стандартами [24].

Практичне значення цих норм для організації контролю митної оцінки товарів обумовлене необхідністю впровадження "двоетапної" системи контролю. Перший етап цієї системи - це контроль, який проводиться при митному оформленні товарів, включаючи перевірку документів, які пред'являються для оформлення (а також додаткових документів, які можуть бути вимогами митниці) та, в разі необхідності, огляд товарів. Мета цього етапу полягає в перевірці достовірності наданих декларантом даних. Подача недостовірної інформації щодо митної вартості товарів є порушенням митного законодавства, і за цим порушенням можуть бути застосовані відповідні санкції, передбачені Митним кодексом.

Проте для завершення перевірки та підтвердження заявлених декларантом даних у деяких випадках потрібний другий етап - зовнішній контроль зовнішньоторговельних операцій, що здійснюється на підприємстві-учаснику зовнішньоекономічної діяльності за даними його бухгалтерського обліку та комерційної документації. Цей етап дозволяє виявити необхідні деталі зовнішньоторговельних операцій, які неможливо перевірити під час митного

оформлення, але які необхідно враховувати для правильного розрахунку митної вартості.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і подана ним інформація щодо її визначення повинні базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації. У разі потреби декларант повинен надати митній установі необхідні відомості для підтвердження заявленої митної оцінки. Митна установа має право визнати неможливим застосування обраної декларантом методики оцінки митної вартості товару.

Після сплати декларантом податків і зборів на підставі митної вартості, визначеної митною установою, та прийняття остаточного рішення щодо використання заявленої декларантом митної оцінки, митна установа має обов'язок компенсувати декларанту суму, яку він переплатив в разі надмірного розрахунку податків і зборів.

Митна установа, яка перевіряє правильність визначення митної вартості товарів, має право приймати рішення щодо достовірності заявленої декларантом митної оцінки товарів. Таким чином, цей етап перевірки базується на обов'язку декларанта заявляти достовірну інформацію, і подача сумнівних даних стосовно митної вартості є порушенням митного законодавства.

У випадку відсутності інформації про правильність заявленої митної оцінки товарів декларантом або в разі існування підстав для сумнівів щодо достовірності наданої декларантом інформації, митниця може самостійно провести оцінку митної вартості товарів, які декларуються. Ця оцінка здійснюється послідовно використовуючи методи визначення митної вартості, які передбачені законодавством України, і ґрунтується на наявній інформації, включаючи цінову інформацію з поправками, які вводяться відповідно до чинних законодавчих актів.

При цьому, коли з'являються невідповідності між заявленою митною вартістю товарів і іншими об'єктами, або коли немає можливості провести перевірку цієї інформації, митні установи можуть звертатися за консультацією до інших організацій, включаючи, але не обмежуючись, Державним

інформаційним аналітичним центром моніторингу зовнішніх товарних ринків, Торгово-промисловою палатою України, Інститутом судово-медичної експертизи та іншими експертними організаціями, що визначені Держмитслужбою України для проведення цінової експертизи контрактів або визначення рівня цін на ідентичні товари. Зауважимо, що експертний висновок щодо цінової експертизи товару від цих організацій подається для врахування при митному оформленні, але остаточне рішення стосовно визначення бази митного оподаткування лежить на інспекторі оперативного підрозділу митної установи.

Якщо виникають суперечності щодо проведення митної оцінки товарів, може бути необхідність вартою експертизи товарів у відділі тарифів та вартості, які функціонують при кожній митниці.

Для контролю та підтвердження інформації, яку подав декларант, в окремих випадках може виникнути необхідність у другому етапі: зовнішній перевірці експортно-імпортних операцій безпосередньо на підприємстві, що бере участь у зовнішньоекономічній діяльності. Ця перевірка включає аналіз бухгалтерського обліку і комерційної документації підприємства і дозволяє визначити необхідну інформацію стосовно зовнішньоторговельних операцій та даних, які не можуть бути підтверджені або перевірені на етапі митного оформлення. Ця інформація є важливою для правильного визначення митної вартості товарів.

Крім того, для виконання вимог Закону України "Про Митний тариф" створено можливість надавання товару декларанту на умовах, що забезпечують оплату митних платежів після визначення кінцевої митної вартості. Для цього розроблена процедура тимчасової (умовної) митної оцінки, і впроваджена форма корегування митної вартості - КМВ-1 (КМВ-2) разом з інструкцією щодо її заповнення [14].

Питання визначення митної вартості товарів, які експортуються з митної території країни, відіграють важливу роль в системі нормативно-правових актів щодо митної оцінки. Згідно з чинним Митним кодексом, митною вартістю

таких товарів є їх вартість, визначена у рахунку-фактурі або рахунку-проформі. Це вартість, яку фактично сплачено або яка підлягає оплаті при продажу товарів на експорт [24].

Якщо немає відповідної інформації або не може бути застосовано цю інформацію як основу для митної оцінки, то ціна визначається з урахуванням наданих декларантом даних бухгалтерського обліку продавця-експортера щодо витрат на виробництво експортної продукції та розмірів одержаного прибутку, або на основі даних про оприбуткування та списання товарів з балансу, які вивозяться.

Щодо митної оцінки імпоротної продукції, необхідно включити певні витрати, які не були враховані в ціні угоди, такі як комісійні та брокерські винагороди, вартість контейнерів та іншої багатооборотної тари (якщо вона розглядається як частина товару згідно з УКТ ЗЕД), вартість упакування та витрати на упаковку, ціну товарів та послуг, наданих покупцем продавцю безоплатно або за зниженою ціною для виробництва товарів, частину прибутку, яка надійшла продавцю від подальшого продажу, податки (за винятком митних платежів), які сплачені на митній території України, якщо відповідно до законодавства або міжнародних договорів України вони не підлягають компенсації продавцеві при експорті товарів.

Висновки до розділу 1

У підсумку слід відзначити, що закріплені в цьому дослідженні акти митного законодавства складають основу правової системи, яка регулює процедури визначення та контролю митної вартості імпортних товарів. Для подальшого розвитку та удосконалення цієї правової системи необхідно впроваджувати гармонізацію з міжнародними стандартами та правилами. Ці заходи спрямовані на створення єдиної системи оцінки товарів для митних цілей, яка відповідає комерційній практиці та виключає можливість використання недостовірної інформації, тим самим гарантуючи об'єктивність оцінки митної вартості товарів.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНА РЕАЛІЗАЦІЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

2.1. Практичні аспекти оцінки та методи визначення митної вартості товарів

Першорядна складова митно-тарифного регулювання, митна вартість товарів, відіграє значущу роль у забезпеченні регулятивного потенціалу мита, захисту вітчизняного виробника та у впровадженні національної економіки в глобальний економічний простір.

У сучасній системі регулювання зовнішньої торгівлі митна вартість є однією з найбільш проблемних складових, яка часто стикається з необ'єктивними визначеннями. Це може призвести до надмірного фіскального тиску на підприємства-імпортери та негативно вплинути на міжнародний статус держави. З іншого боку, заниження митної вартості може позбавити національний ринок конкурентоспроможності, а Державний бюджет – податкових надходжень.

Оцінюючи інтегративні зусилля України та тенденції до ліберальної зовнішньоторговельної політики, важливо подальше розвиток і вдосконалення науково-методологічної бази для визначення митної вартості. Це допоможе створити ефективний механізм реагування на зовнішні загрози та сприяє швидшому інтегруванню України в світовий торговельний простір.

Митний кодекс України визначає головні цілі використання митної вартості товарів, які визначають її важливість для митного оподаткування, контролю та статистики зовнішньоекономічної діяльності. Визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за певними методами (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Методи визначення митної вартості товарів

Митна вартість товарів визначається з урахуванням наступних особливостей:

1. Товари, які ввозяться на митну територію України та декларуються в митному режимі імпорту
2. Товари, які ввозяться на митну територію України та декларуються в інших митних режимах, що передбачають сплату митних платежів (крім транзиту).
3. Товари, які ввозяться та декларуються в інших митних режимах, які не передбачають сплату митних платежів.
4. Товари, які вивозяться за межі митної території України.

У випадках 3 та 4, митною вартістю є ціна товару, яка вказана в рахунку-фактурі чи рахунку-проформі. Для випадків 1 та 2, тобто для товарів, які ввозяться та декларуються в митному режимі імпорту та інших митних режимах із сплатою митних платежів, митну вартість товарів визначають за допомогою одного із шести методів.

Основний метод визначення митної вартості товарів, що імпортуються на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, полягає в використанні першого методу – за ціною договору (вартість операції).

Кожен інший метод використовується лише у випадку, коли митну вартість товарів неможливо визначити за допомогою попереднього методу. Застосуванню альтернативних методів передують консультації між митним органом та декларантом для уточнення основи вартості. Під час таких консультацій сторони можуть ділитися інформацією, при дотриманні конфіденційності.

Методи, які використовують віднімання або додавання вартості (обчислена вартість), можуть бути використані в будь-якій послідовності за запитом декларанта або особи, яку він уповноважив. У випадку, коли неможливо застосувати жоден з цих методів, митна вартість визначається резервним методом. Метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) не застосовується, якщо декларант не може достовірно підтвердити використані документи або не вказав всі обов'язкові складові митної вартості.

Митна вартість товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, визначається як ціна, що була фактично сплачена за товари або яка підлягає сплаті, якщо вони продаються для експорту в Україну. Ця ціна може бути скоригована відповідно до положень частини десятої цієї статті.

Ціна, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті, включає в себе суму всіх платежів, які були здійснені або мають бути здійснені покупцем оцінюваних товарів продавцю або через третіх осіб, або на користь продавця через третіх осіб. Платежі можуть бути здійснені безпосередньо або

опосередковано. Наприклад, опосередковані платежі можуть включати в себе відшкодування покупцем повністю або частково боргу продавця.

При визначенні митної вартості товарів до ціни, яка фактично була сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додаються такі витрати (складові митної вартості), якщо вони не включалися до ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті:

1. Витрати, які були понесені покупцем, включають:

а) комісійні та брокерські винагороди, за винятком комісій за закупівлю, які є платою покупця своєму агентові за надання послуг, пов'язаних із представництвом його інтересів за кордоном для закупівлі оцінюваних товарів;

б) вартість упаковки, ящиків або контейнерів, у які товар був упакований, або інших упаковочних матеріалів і робіт, пов'язаних із упаковкою.

2. Витрати на відповідно розподілену вартість певних товарів та послуг, якщо вони були подані безоплатно або за зниженими цінами покупцю для використання в виробництві та продажу оцінюваних товарів. Ця розподілена вартість включає:

а) витрати на сировину, матеріали, деталі, напівфабрикати, комплектуючі вироби та інше, що входить до складу оцінюваних товарів;

б) витрати на інструменти, штампи, шаблони та подібні предмети, що використовуються у процесі виробництва оцінюваних товарів;

в) витрати на матеріали, спожиті в процесі виробництва оцінюваних товарів, такі як мастильні матеріали та пальне;

г) витрати на інженерні та дослідно-конструкторські роботи, дизайн, художнє оформлення, ескізи та креслення, виконані поза межами України і необхідні для виробництва оцінюваних товарів.

3. Роялті та інші ліцензійні платежі, що стосуються оцінюваних товарів та які покупець повинен сплатити як умову продажу оцінюваних товарів, якщо такі платежі не включаються до ціни, яка фактично була сплачена або підлягає сплаті. Ці платежі можуть включати в себе оплату прав на літературні та

художні твори, винаходи, корисні моделі, промислові зразки, товарні знаки та інші об'єкти інтелектуальної власності.

4. Відповідна частина доходу від подальшого перепродажу товарів, які оцінюються, їх використання або розпорядження ними на митній території України, яка безпосередньо або опосередковано перейде на користь продавця.

5. Витрати на транспортування оцінюваних товарів до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України.

6. Витрати на завантаження, розвантаження та обробку оцінюваних товарів, які пов'язані з їх транспортуванням до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України.

7. Витрати на страхування цих товарів.

В митну вартість не включаються нижчезазначені витрати або кошти, за умови їх виділення з ціни, яка була фактично сплачена за оцінювані товари або підлягає сплаті. Ці витрати повинні бути документально підтверджені і піддаються обчисленню. До таких витрат включаються:

1) Витрати на будівництво, спорудження, складення, технічне обслуговування або технічну допомогу, які були проведені після ввезення імпортованих товарів, такі як промислові установки, машини або обладнання.

2) Витрати на транспортування товарів після їх ввезення.

3) Податки, які справляються в Україні.

Використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості повинні бути об'єктивними, піддаватися обчисленню та підтверджуватися документально.

Право на автоматичне застосування методу визначення митної вартості на підставі ціни договору (контракту) для імпортованих товарів (вартість операції) мають уповноважені економічні оператори. Для підтвердження в таких випадках заявлених відомостей про митну вартість товарів, подаються лише такі документи (рис. 2.2.).



Рис. 2.2. Документи, що подає економічний оператор при автоматичному використанні основного методу визначення митної вартості [17]

Потрібно відзначити, що перевірка правильності визначення митної вартості відбувається лише після завершення митного оформлення та пропуску товарів через митний кордон України. Особливості визначення митної вартості товарів, які пересуваються через митний кордон України в режимах, відмінних від митного режиму імпорту, показані на рисунку 2.3.



Рис. 2.3. Порядок визначення митної вартості товарів при різних митних режимах

Важливо відзначити, що перевірка коректності визначення митної вартості здійснюється лише після завершення митного оформлення та пропуску товарів через митний кордон України. У ході даного дослідження на рисунку 2.3 показано особливості визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України в режимах, що відрізняються від митного режиму імпорту.

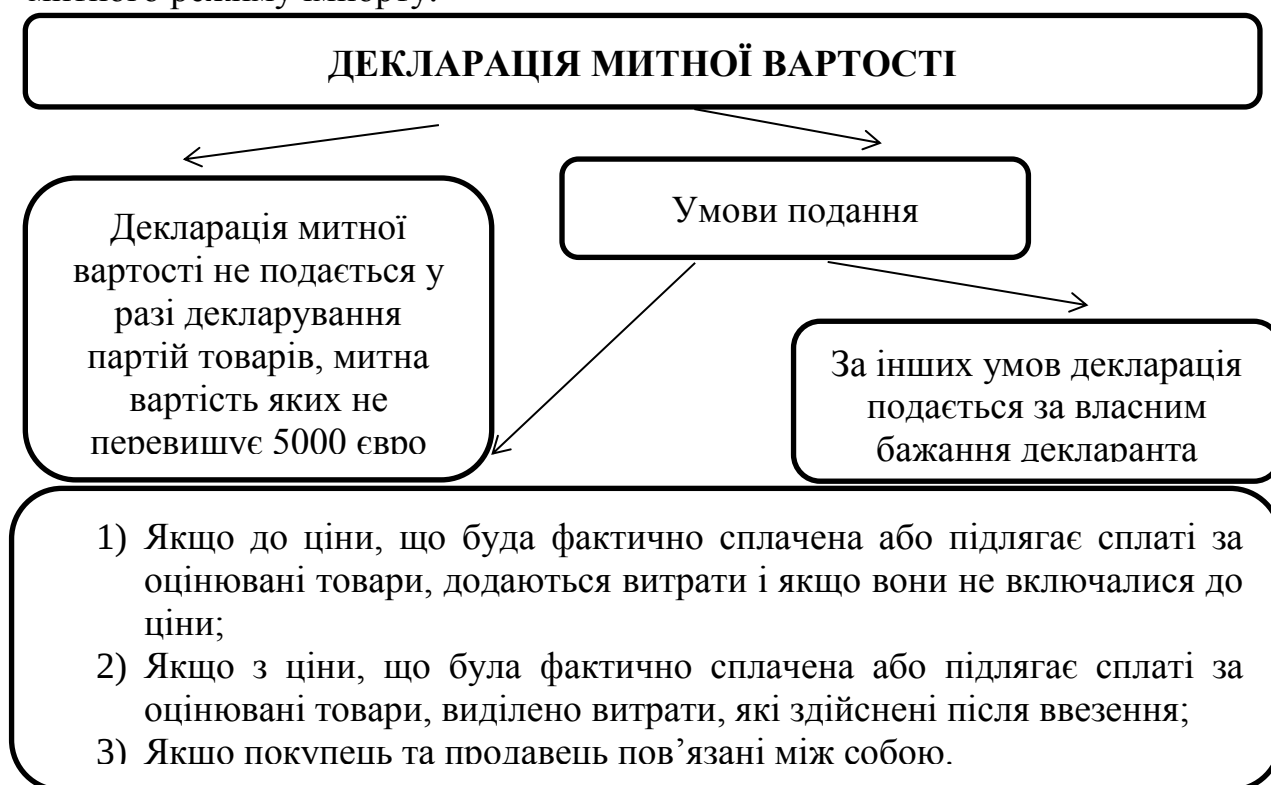


Рис. 2.4. Умови подання декларації митної вартості

В процесі оцінки митної вартості товарів важливою є процедура їх декларування, яка обов'язкова для товарів, що ввозяться на митну територію України. Основною метою цієї процедури є визначення умов і механізму декларування митної вартості товарів, які перетинають митний кордон України, а також подання декларантом інформації для її підтвердження. Умови подання цієї інформації наведено на рисунку 2.4.

У випадку, якщо потрібно підтвердити зазначену митну вартість, декларант зобов'язаний надати необхідні відомості за вимогою митного органу. Якщо у митного органу виникають сумніви стосовно достовірності наданих

декларантом даних для визначення митної вартості, декларант має право і повинен підтвердити цю достовірність. У відсутності доказів, що підтверджують достовірність даних, які надав декларант, митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу оцінки.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і надана ним інформація щодо її визначення повинні базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, яка подається у числовому виразі. У випадку необхідності підтвердження заявленої декларантом митної вартості товарів, декларант повинен надати необхідні відомості за вимогою митного органу. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

2.2. Митний контроль товарів з метою забезпечення фіскальної безпеки держави

Сучасний стан соціально-економічного розвитку визначається високою рухомістю факторів виробництва, що призводить до постійних транскордонних переміщень товарів, транспортних засобів і особистих речей. Увійшовши до Світової організації торгівлі та уклавши асоціацію з Європейським Союзом, Україна взяла на себе зобов'язання дотримуватися митних правил і умов, встановлених цими організаціями. З одного боку, це надає нашим громадянам та підприємцям можливість користуватися перевагами членства в СОТ та безвізовим режимом з ЄС. Але з іншого боку, це створює обов'язок виконувати ряд вимог і правил.

Потрібно спершу лібералізувати митні зобов'язання, включаючи зниження тарифного регулювання та заходів, не встановлених тарифами. Однак це може призвести до зростання ризиків, пов'язаних з послабленням ефективності митного контролю, і створити загрозу фіскальній безпеці України.

Зосередження митниць переважно на меті наповнення державного бюджету може бути шкідливим для зовнішньоторговельної державної політики. В Європейському Союзі митниці в першу чергу виконують функцію контролю дотримання норм законодавства, а не здійснюють спроби максимізувати податкові надходження. В Україні митні платежі відображаються виключно обсягом імпортованих товарів та валютним курсом, і це враховує сезонні особливості торгівлі конкретними товарами.

Це підтверджується інформацією, представленою в Звітах про виконання Плану роботи митної служби України за період 2014-2018 років. Наприклад, у 2014 році Верховна Рада України, за ініціативою Уряду, внесла зміни до Податкового кодексу України, відповідно до яких було введено 7% ПДВ на медичні засоби та медичні вироби, що призвело до додаткових надходжень у сумі 1,6 мільярда гривень до бюджету [15; 16].

Поточна ситуація в Україні негативно впливає на бюджетний процес і повноту адміністрування надходжень, зокрема від платників, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Наприклад, внаслідок анексії Криму від Кримської та Севастопольської митниць у бюджет не надійшли прямі податкові надходження у сумі 1,8 мільярда гривень лише у 2014 році. Події в Південно-Східному регіоні призвели до зменшення надходжень від Східної та Луганської митниць на суму 3,5 мільярда гривень. Зміна структури імпорту та падіння цін на світових ринках також призвели до зменшення обсягів оподаткованого імпорту на 21% (в доларах США).

Підтвердженням тези, що коригування митної вартості є важливим джерелом додаткових надходжень до бюджету, є статистичні дані, подані в Таблиці 2.1.

Аналізуючи цей динамічний ряд, особливу увагу заслуговує зростання показника ефективності контролю митної вартості, зокрема у 2010 році, який був першим роком після світової фінансової кризи 2008-2009 років. Ця криза змусила митну систему шукати та виявляти нові фіскальні резерви в зовнішньоекономічній сфері, що призвело до високого (5,8%) показника

складової контролю митної вартості в загальному обсязі митних платежів. Загалом, тенденція ефективності контролю митної вартості протягом останніх 10 років, яка відображена на Рисунку 2.5, свідчить про стійкий ріст цього елементу митно-тарифного регулювання.

Таблиця 2.1

**Надходження від здійснення контролю митної вартості товару
(2008-2018 рр.)**

Показник	Роки										
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Надходження від здійснення контролю митної вартості товарів, (млрд. грн.)	3,35	2,75	5,02	3,68	5,3	4,2	4,1	5,8	4,2	4,0	4,7
Величина надходжень від здійснення контролю митної вартості товарів в загальному обсязі митних платежів, (%)	3,5	3,3	5,8	3,2	4,3	3,8	3,4	2,9	2,2	2,1	2,3

Слід відзначити, що внесення змін до митної вартості товарів тісно пов'язане з активуванням відповідного ризикового профілю. Це свідчить про те, що службова особа митниці базується не на документах, які подаються при митному оформленні, а на існуючій у митних органах ціновій інформації.

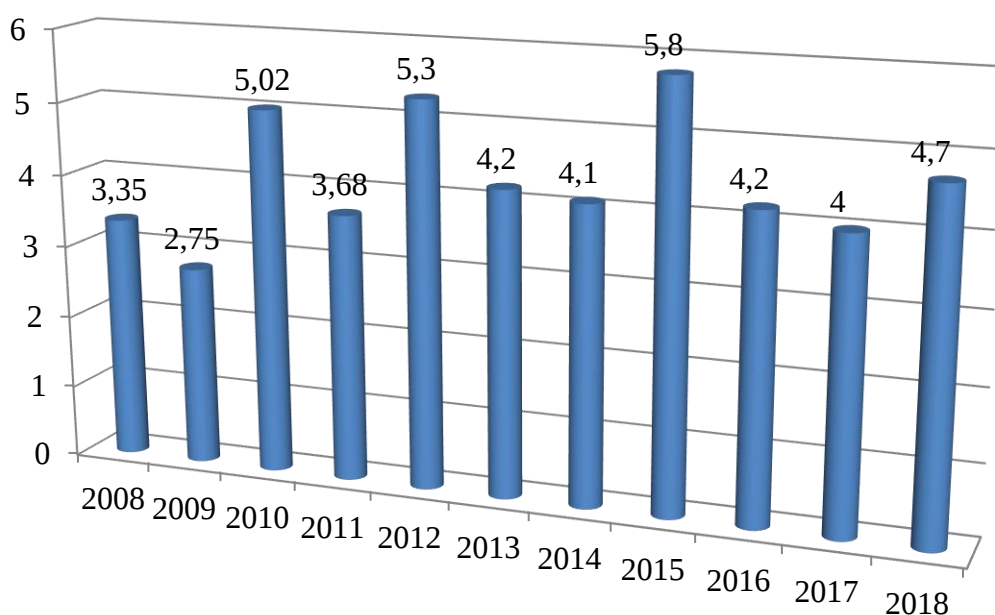


Рис. 2.5. Величина надходжень від здійснення контролю митної вартості товарів в загальному обсязі митних платежів

Виконання контролю над правильністю визначення митної вартості товарів за допомогою АСАУР у контексті ризику недооцінки митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України та декларуються за нижчою вартістю, ніж ідентичні чи подібні товари, реалізується через виконання відповідних митних процедур, визначених у формах контролю 105-2, 106-2 та 706-2 [34]. Ці форми контролю включають:

1. 105-2 – контроль правильності визначення митної вартості товарів.
2. 106-2 – витребування документів, які підтверджують митну вартість товарів.
3. 706-2 – розгляд питання про доцільність проведення перевірки правильності визначення митної вартості товарів після завершення митного контролю та митного оформлення.

Як показує таблиця, хоча частка доходів від коригування митної вартості товарів у загальному обсязі надходжень до державного бюджету, які збираються митницями, зменшується, саме це коригування є основним джерелом додаткових надходжень до державного бюджету. Зауважимо, що

кількість коригувань митної вартості товарів не має прямої залежності від суми нарахованих митних платежів. У важких економічних умовах та зі зменшенням обсягів торгівлі контроль митної вартості та коригування її вартості виявляються ефективним методом збільшення надходжень до державного бюджету і виконання планових показників збору митних платежів.

Наприклад, загалом у 2018 році 94,5% додаткових надходжень до державного бюджету, отриманих митницями, були здобуті завдяки коригуванню митної вартості. У 2018 році сума додаткових надходжень від коригування митної вартості становила 4,7 млрд. грн., що на 10,3% більше, ніж у 2017 році (4,0 млрд. грн.) [15; 16].

Зміни в структурі імпорту товарів, зменшення оподатковуваного імпорту за вартістю, а також зовнішні фактори, такі як ситуація у Східному регіоні, втрати внаслідок анексії АР Крим, заміна дорогих товарів дешевшими аналогами та зниження цін на світових ринках, вплинули на надходження коштів від коригування митної вартості товарів у 2017-2018 роках. Проте важливо зауважити, що митниці не є регуляторами зовнішньої торгівлі, а їх завданням є митне оформлення товарів та реагування на зміни в світі, зокрема, у цінах.

За статистичними даними, представленими в звітах Державної митної служби України, митниці виконали контроль за правильністю визначення митної вартості товарів у 2016-2018 роках.

Таблиця 2.2

Додаткові надходження до державного бюджету завдяки коригуванню
митної вартості товарів

2016	2017	2018
продовольчих товарів та с/г продукції (1-24 групи за УКТ ЗЕД) – 18,5 %	продовольчих товарів та с/г продукції (1-24 групи за УКТ ЗЕД) – 17,1 %	продовольчих товарів та с/г продукції (1-24 групи за УКТ ЗЕД) – 19,2 %
машин, устаткування та транспорту (84-90 групи за УКТЗЕД) - 23,5 %	машин, устаткування та транспорту (84-90 групи за УКТЗЕД) – 34,6 %	машин, устаткування та транспорту (84-90 групи за УКТЗЕД) - 46,5 %
продукції хімічної промисловості, каучуку (28-40 групи за УКТ ЗЕД) - 18,0 %	продукції хімічної промисловості, каучуку (28-40 групи за УКТ ЗЕД) - 15,9 %	продукції хімічної промисловості, каучуку (28-40 групи за УКТ ЗЕД) – 12,7 %
паливо-енергетичних товарів (27 група за УКТ ЗЕД) - 16,0 %	паливо-енергетичних товарів (27 група за УКТ ЗЕД) - 17,0 %	паливо-енергетичних товарів (27 група за УКТ ЗЕД) – 6,1 %
текстилю, текстильних виробів, взуття (50-67 групи за УКТ ЗЕД) - 5,4 %	текстилю, текстильних виробів, взуття (50-67 групи за УКТ ЗЕД) – 4,2 %	текстилю, текстильних виробів, взуття (50-67 групи за УКТ ЗЕД) – 7,1 %
мінеральних продуктів (25-26 групи за УКТ ЗЕД) - 7,0 %	Текстилю, текстильних виробів, взуття (50-67 групи за УКТ ЗЕД) - 4,2 %	металів та виробів з них (72-83 групи за УКТ ЗЕД) – 3,0 %
металів та виробів з них (72-83 групи за УКТ ЗЕД) - 4,4 %	металів та виробів з них (72-83 групи за УКТ ЗЕД) – 3,5 %	
	Вироби із каміння, скла, кераміки (68-70 групи за УКТ ЗЕД) – 2,1 %	

Отже, основними сегментами товарів, які виробляють додаткові надходження до державного бюджету через коригування митної вартості, є:

1. Машини, обладнання і транспортні засоби (відповідають 84-90 групам за УКТ ЗЕД).
2. Продукція хімічної промисловості та каучуку (відповідає 28-40 групам за УКТ ЗЕД).
3. Паливо та енергетичні товари (відповідає 27 групі за УКТ ЗЕД).
4. Продукти харчування та сільськогосподарська продукція (відповідає 1-24 групам за УКТ ЗЕД).

Дані таблиці 2.3 показують, що частка товарів, що проходять митне оформлення (за їх вагою) за допомогою методу 1 для визначення митної

вартості, демонструє позитивну динаміку і переважає над іншими, становлячи не менше 80%.

Таблиця 2.3.

Застосування першого методу визначення митної вартості товарів, %

Метод	Роки				
	2014	2015	2016	2017	2018
1 метод	81,3	82,2	82,9	92	94
2-6 методи	18,7	17,8	17,1	8	6

Зазвичай, перший метод широко використовується при митному оформленні металів та виробів з них (97%), продукції хімічної промисловості та каучуку (96,6%), паливно-енергетичних товарів (96,5%), мінеральних продуктів (95,4%), а також виробів із каміння, скла та кераміки (93,2%).

З метою забезпечення повності стягнення платежів до бюджету, митні органи проводять організаційну роботу, спрямовану на розширення бази оподаткування через посилення контролю над визначенням митної вартості. Правильне визначення митної вартості виявляється як ключовим фактором, оскільки її недооцінка може призвести до ухилення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності від сплати податків [17].

У процесі своєї роботи митні органи вживають конкретних заходів для контролю за фактами заниження митної вартості. Зокрема, вони застосовують розроблену методику визначення митної вартості та формування цінових показників для товарів, які належать до груп ризику. Також проводиться послідовне виконання дій з визначення (коригування) митної вартості.

2.3. Оцінка проведення митними органами перевірки правильності визначення митної вартості товарів

Визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну, має велике значення для оподаткування митними платежами. Це через те, що мито, акцизний податок за адвалорними ставками та ПДВ розраховуються як відсотки від митної вартості товарів, які перетинають митний кордон України (згідно зі

статтею 279 Митного кодексу та статтями 190 та 214 Податкового кодексу). Тому контроль за правильністю визначення митної вартості товарів є важливим чинником для збільшення надходжень митних платежів до державного бюджету.

Протягом розглянутого періоду митницями було ухвалено 33 301 рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозилися на митну територію України в режимі імпорту. Ця кількість рішень розподіляється як наступно: 17 406 рішень у 2017 році та 13 765 у 2018 році (на 20,9% менше, ніж у 2017 році). Отже, можна визначити тенденцію до зменшення кількості рішень про коригування заявленої митної вартості товарів, що були ухвалені митницями. Це також призвело до зменшення як загального обсягу митної вартості, яка підлягала коригуванню, так і суми збільшення митної вартості завдяки цим коригуванням (табл. 2.4).

З урахуванням абсолютних показників, обсяги скоригованої митної вартості у 2017 році збільшилися на 28,0% в порівнянні з 2016 роком, а у 2018 році - на 25% в порівнянні з 2017 роком.

Один із інструментів для перевірки достовірності заявленої митної вартості, який надає можливість перевірити автентичність документів, поданих для підтвердження митної вартості в Україні, - це подання запитів до митних органів іноземних держав.

Таблиця 2.4.

Аналіз результатів контролю за правильністю визначення митної вартості імпортованих товарів суб'єктами ЗЕД протягом 2016–2018 років

млн грн

Період, роки	Митна вартість, заявлена суб'єктами ЗЕД (МВЗ)	у т. ч. митна вартість, що підлягає коригуванню		Сума збільшення митної вартості внаслідок коригування (МВК)		у т. ч. оскаржена суб'єктами ЗЕД митна вартість		Скоригована митна вартість		Сума, на яку було збільшено митні платежі і внаслідок коригування	Повернено з бюджету митних платежів у результаті оскарження	
		сума	відс до МВЗ	сума	відс до МВЗ	сума	відс до МВЗ	Сума	відс до МВЗ		Сума	відс до МВЗ
2016	558 815,8	94 191,2	16,9	16 031,7	2,9	608,9	3,8	574 238,6	102,8	4 074,2	62,0	1,5
2017	716 110,0	88 746,5	12,4	19 854,3	2,8	714,0	3,6	735 250,4	102,7	5 830,0	49,1	0,8
2018	896 914,4	88 970,6	9,9	20 803,0	2,3	827,6	4,0	916 889,8	102,2	4 983,4	49,6	1,0

Так, протягом розглянутого періоду було подано 1 350 запитів до митних органів іноземних держав. Проте, отримано лише 839 відповідей, включаючи відповіді на запити, які були надіслані раніше. Варто відзначити, що з цих 839 відповідей 353 не підтвердили автентичність документів. За отриманою інформацією від митних органів інших країн можна зазначити, що нараховані суми грошових зобов'язань становили лише 50,2 мільйони гривень в 2018 році [26].

Отже, навіть при наявності значної кількості міжнародних угод і договорів про співробітництво в митних справах між Україною та багатьма іншими країнами світу, ми спостерігаємо відсутність позитивної динаміки в розвитку контактів у сфері державної митної справи та у виправданості міжнародного митного співробітництва.

Митниці постійно проводять аналіз правильності та повноти заповнення графі 31 митних декларацій, зокрема, щодо зазначення всіх ознак і характеристик, які є важливими для визначення митної вартості товарів.

Основними партнерами в цій сфері є країни Європейського Союзу, а структура продукції свідчить, що вона використовується для розвитку

вітчизняного виробництва та ринку. Слід зазначити, що найбільше помилок у визначенні митної вартості товарів виявлено в товарних групах, таких як паливно-енергетичні, продовольчі, промислові товари, текстильні вироби та транспортні засоби.

Зростання митних платежів сталося навіть за відсутності додаткового імпортного збору, який існував у 2014-2015 роках. Коригування митної вартості товарів митницею, у випадку незгоди декларантів з рішеннями митниці, часто призводить до подачі скарг. Згідно зі статтею 4 Митного кодексу України, подача скарги на таке рішення можлива в митному органі вищого рівня. Проте, ефективність цього процесу досить низька, через загальний підхід Державної митної служби до цього питання. Таким чином, єдиним способом захисту прав і скасування неправомірних рішень митниці, на думку декларанта, є звернення до суду. Практика показує, що саме митна вартість товарів сьогодні найчастіше стає предметом судового розгляду. Відсутність належної правової бази призвела до великої, іноді суперечливої судової практики в цій категорії справ. Отримані результати свідчать про існуючу проблему в сфері визначення митної вартості.

Судова практика вирішення суперечок між митницями та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності щодо коригування митної вартості показує, що існують певні норми, до яких митниця та адміністративні суди застосовують різний підхід [7].

Для визначення митної вартості необхідно мати максимально повну і достовірну цінову інформацію. Це можливо завдяки кваліфікованому аналізу ситуації і вибору правильної цінової бази для митної оцінки, особливо з урахуванням сучасних технологій пошуку, накопичення та зберігання цінової інформації.

Коригування митної вартості товарів, як правило, здійснюється митницею за допомогою шостого (резервного) методу визначення митної вартості. Звертання митниці до відсутності необхідної цінової та іншої інформації для послідовного використання методів з 2 по 5, як обґрунтування для

невикористання відповідного методу, зазвичай не приймається до уваги судом, якщо не надано доказів об'єктивної неможливості отримання або використання відповідної інформації, включаючи інформацію з баз даних митниці.

Аналіз судових рішень за період з 2014 по 2016 рік дає змогу зробити висновок, що причини винесення судових рішень не на користь митниць мають однаковий характер. Загалом всі фактори, що впливають на негативні рішення стосовно коригування митної вартості товарів, можна розділити на дві групи [23; 37]:

1. Ті, які можуть бути вирішені на рівні митниць, і які включають неправомірні дії посадових осіб митниць при прийнятті рішень щодо коригування митної вартості товарів.

2. Ті, які можуть бути виключені тільки за умови прийняття заходів на національному рівні, і включають неприйняття судами доводів митниці про необхідність трактувати положення МКУ з урахуванням наказу від 11.09.2015 №689 "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб митних органів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України". Цей наказ конкретизує дії посадових осіб митниць у частині контролю митної вартості.

Вирішення складної ситуації, яка склалася, можливе лише завдяки комплексному вирішенню численних проблем, що існують в організації контролю за правильністю визначення митної вартості. Конкретизую основні проблеми:

1. Неспільність законодавства і його неоднозначне тлумачення. Ця проблема є найбільш важливою і актуальною на сьогодні. Законодавець при формулюванні різних нормативних актів спирався на принцип лібералізації, спрощення норм права. Однак це спрощення може викликати негативні наслідки, оскільки не завжди передбачаються можливі наслідки та наслідки таких заходів.

Згідно з митним законодавством, учасники зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані визначати і заявляти митну вартість товарів на підставі достовірної та документально підтвердженої інформації. Проте закон не визначає чіткі критерії оцінки недостовірності заявлених декларантами відомостей про митну вартість. Таким чином, інтегрована система управління ризиками в формі застосування прямих заходів щодо мінімізації ризиків та цінових індикаторів, встановлених відповідними профілями ризику, створила нову концепцію контролю митної вартості, засновану на суб'єктивних оцінках достовірності.

Для вирішення цієї проблеми необхідно удосконалити чинне законодавство в сфері контролю митної вартості, доповнити його та конкретизувати, а також аналізувати наслідки нових нормативно-правових актів завчасно, до їх введення.

2. Міжнародні акти не містять обов'язкових умов і вимог до фінансових документів та порядку їх складання. Наприклад, Конвенція ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів, укладена в м. Відень 11.04.1980, носить рекомендаційний характер, а не обов'язковий. Ця проблема стосується відсутності обов'язкових норм і вимог у міжнародних актах щодо фінансових документів і порядку їх складання, що може вплинути на правильність визначення митної вартості.

Необхідність письмового зафіксування договірних зобов'язань встановлена в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Закон зазначає, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку на підприємстві. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, які містять грошові суми, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Тому кожна господарську операцію необхідно письмово зафіксувати.

Дія контракту набуває чинності згідно з волею сторін, які його підписали. Зазвичай контракт набуває чинності з моменту підписання (якщо сторони не домовлялися інакше) і повинен бути підтверджений підписом та печаткою. Вітчизняні учасники зовнішньоекономічної діяльності виконують цей вимоги.

Щодо іноземних держав, невідомо, чи діє така норма в їхньому праві. Тому іноземні контрагенти, зокрема китайські, можуть не мати печатки або навіть підпису.

Проблема полягає в тому, щоб визначити, чи дійсно в іноземній державі немає вимог до належного оформлення міжнародних договорів або, можливо, вітчизняний учасник зовнішньоекономічної діяльності подає до митних органів недійсні документи. Довести в суді, що представлені декларантом документи є недійсними, неможливо, оскільки суд вимагає посилання на конкретні правові акти, в яких зазначено, що іноземні контрагенти при укладенні міжнародних договорів купівлі-продажу зобов'язані ставити свої підписи і печатку.

Цю проблему можна вирішити за допомогою засобів попередження ризику, таких як обов'язкова перевірка в країні експорту документів на їх аутентичність.

Також існує проблема відсутності чіткої взаємодії між митними органами України та митними органами іноземних держав. Україна уклала двосторонні угоди про взаємну допомогу з багатьма країнами, однак такі угоди не охоплюють всі можливі країни-партнери. Для покращення цієї ситуації рекомендується активно укладати подібні угоди з іноземними державами, щоб забезпечити ефективну співпрацю митних органів та запобігти митним правопорушенням.

Для вирішення даної проблеми можна запропонувати на рівні митних служб України укладення угод про обмін інформацією щодо товарів, які перетинають митний кордон (наприклад, кількість, вартість, номенклатура, вага тощо). Це рішення повинно базуватися на принципі попереднього електронного декларування і передбачати обмін інформацією не лише між учасниками ЗЕД, а й між іноземними митними органами до того, як товари перетинають митний кордон України [27]. Цей обмін даними дозволить вчасно виявляти випадки недостовірного декларування товарів, зменшуючи можливість ухилення недобросовісних учасників ЗЕД від сплати митних платежів шляхом надання фальшивих документів. Тільки завдяки потужній інформаційній взаємодії між

митницями та іноземними митними органами можливо говорити про більшу прозорість на кордонах. Проте на сьогоднішній день така взаємодія є недостатньою. Митниці повинні гарантувати захист митних інтересів, митну безпеку, розвиток внутрішнього ринку, економічний розвиток України, її інтеграцію в світову економіку та боротьбу з митними правопорушеннями. Крім того, при пошуку нових джерел додаткових надходжень до бюджету необхідно пильно стежити за обґрунтованістю надання податкових пільг при митному оформленні та припинити зловживання імпортом нових товарів під виглядом гуманітарної допомоги тощо [17].

Комплексне вирішення всіх наведених проблем приведе до вирішення складної проблеми контролю за правильністю визначення митної вартості товарів в митницях. Фіскальна функція сама по собі не повинна бути основною для митниць, оскільки у них існує багато інших митних функцій. Митниця має застосовувати механізми тарифного регулювання та стягувати митні платежі відповідно до чинного законодавства.

На підставі вищезазначеного дослідження можна зробити наступні висновки:

- Митна вартість є важливою складовою митно-тарифного регулювання та є основою для обчислення всіх податків на зовнішню торгівлю та інших процедурних аспектів митних операцій.

- Постійний ріст фінансових надходжень від контролю митної вартості свідчить про значний потенціал митної вартості для фіскального регулювання. Однак ця тенденція також свідчить про несуттєвість сучасної методології контролю митної вартості, особливо щодо формування цінової інформації для митних цілей. Це вимагає перегляду та модернізації контрольних механізмів митно-тарифного регулювання на основі нових наукових, технічних та інформаційних підходів, з мінімізацією людського втручання в цей процес.

- Низький рівень розвитку та перспективність контролю митної вартості, а також висока ризикомісткість зовнішньоторговельних операцій, особливо в частині визначення бази оподаткування, свідчать про необхідність активного

розвитку контролю митної вартості після митного оформлення, включаючи митний пост-аудит.

Висновки до розділу 2

Митна вартість виступає ключовою складовою митно-тарифного регулювання і є основою для розрахунку всіх зовнішньоторговельних податків, а також вирішення інших процедурних питань, пов'язаних з проведенням митних формальностей.

Деталізований методичний апарат для визначення митної вартості базується на шести законодавчо визначених методах, основним із яких є метод, заснований на ціні угоди. У випадку, коли використання цього методу неможливе через відсутність ціни угоди, застосовуються інші методи послідовно: метод оцінки на основі ціни угоди для ідентичних товарів (2); метод оцінки на основі ціни угоди для подібних (аналогічних) товарів (3); метод оцінки на основі віднімання вартості (4); метод оцінки на основі додавання вартості (5); та резервний метод (6).

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ОЦІНКИ ТА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

3.1. Проблеми визначення митної вартості в аспекті узгодження обліку та оподаткування у сфері зовнішньоекономічної діяльності

На етапі розвитку і подальшого удосконалення торговельних відносин з країнами Європи, митно-тарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання відіграє важливу роль у зовнішній політиці держави. В сучасних умовах, ця політика повинна бути спрямована на соціальну відповідальність і сприяти економічним інтересам вітчизняного бізнесу, а також доходам державного бюджету. Для досягнення цієї мети важливо мати належне нормативно-правове забезпечення та наукові розробки з питань регулювання основних правил і процедур зовнішньої торгівлі товарами, послугами і роботами.

Діюче нормативно-правове середовище та наукові розробки повинні сприяти адаптації суб'єктів господарювання до нових вимог та динамічного розвитку вільної торгівлі з європейськими країнами. Важливою умовою успішного запровадження режиму вільної торгівлі є точне і науково обґрунтоване визначення одного з ключових аспектів зовнішньоекономічної діяльності - митної вартості товарів.

Митна вартість товарів пов'язана з їх первісною вартістю, за якою імпортер повинен внести їх до складу активів підприємства, з урахуванням майбутніх економічних переваг. Визначення та структура первісної вартості товарів описані в П(С)БО 9 "Запаси", включаючи витрати за договором постачальника за вирахуванням непрямих податків, ввізного мита, непрямих податків, транспортно-заготівельних витрат, інших витрат на доопрацювання та підвищення якості товарів.

Незважаючи на існуючі відмінності між поняттями митної вартості і первісної вартості товарів, ми вбачаємо поступове наближення механізму їх регулювання та методики визначення. Це зумовлене членством України в Європейському співтоваристві, яке вимагає гармонізації законодавчих норм та правил. Ми пропонуємо заходи для подальшої гармонізації балансової, податкової і митної вартостей товарів, включаючи уніфікацію законодавчих положень, спрощення документації і уточнення положень Митного кодексу.

Отже, існують важливі проблеми, пов'язані з визначенням митної вартості товарів, і для подальшого розвитку цієї галузі важливо розглянути основні орієнтири удосконалення процесу визначення та коригування митної вартості товарів в Україні.

Проблемні аспекти визначення митної вартості в умовах гармонізації обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності включають в себе наступні питання:

1. Розбіжності між митним і податковим законодавством: Виникають різниці у визначенні вартості товарів для митних та податкових цілей. Це може призводити до невідповідностей та подвійного оподаткування.

2. Визначення вартості для митних цілей: Під час імпорту товарів важливо точно визначити митну вартість, оскільки вона впливає на розмір митних платежів і податкових зобов'язань.

3. Гармонізація міжнародних стандартів: У контексті світової торгівлі важливо дотримуватися міжнародних стандартів та рекомендацій, щоб уникнути конфліктів та торгових бар'єрів.

4. Захист вітчизняного бізнесу: Під час гармонізації правил важливо забезпечити захист економічних інтересів внутрішніх підприємств та підтримку вітчизняного виробництва.

5. Спрощення процедур та уніфікація документації: Щоб полегшити процес визначення митної вартості, важливо спростити процедури та уніфікувати необхідні документи.

6. Податкові ризики: Варіації визначення вартості можуть призвести до податкових ризиків, які вимагають уважного контролю та управління.

7. Вивчення іноземного досвіду: Для гармонізації важливо вивчити та врахувати іноземний досвід у цій сфері та використовувати його як приклади найкращої практики.

8. Залучення зацікавлених сторін: Гармонізація вимагає участі всіх зацікавлених сторін, включаючи урядові органи, бізнес, та громадські організації.

9. Розвиток інфраструктури та кваліфікація фахівців: Важливо підготувати інфраструктуру та кадри для виконання нових стандартів та процедур.

10. Вирішення конфліктів та суперечностей: Під час гармонізації можуть виникнути конфлікти та суперечності, які потребують вирішення та узгодження становищ.

Розв'язання цих проблемних аспектів є важливим завданням для досягнення ефективної гармонізації обліку та оподаткування в зовнішньоекономічній діяльності.

3.2. Орієнтація на поліпшення процесу визначення та коригування митної вартості товарів з врахуванням міжнародного досвіду

На сучасному етапі розвитку України спостерігається інтенсивна та часто неузгоджена динаміка змін, які впливають на суспільство та економіку в цілому. Ці трансформації також відзначаються у сфері зовнішньої економічної діяльності, де спостерігається зростання обсягів міжнародних торговельних операцій та розвиток інтеграційних економічних відносин між країнами. Це призводить до збільшення міжнародних ризиків і загроз. У таких умовах особливо важливим стає питання ефективності митного контролю.

Ефективний механізм митно-тарифного регулювання є важливою складовою для проведення активної та цілісної економічної політики країни, а

також для виконання завдань митниць забезпеченням економічної безпеки України та захисту її економічних інтересів. Нині особливо актуальною є проблема недостовірного декларування митної вартості, що призводить до неузгодженості між учасниками митних правовідносин та викликає суперечності у виконанні митними органами фіскальних функцій. В умовах економічної кризи митна вартість стає значущим фактором, який впливає на досягнення індикативних показників, встановлених Міністерством фінансів для митниць Державної фіскальної служби. Таким чином, коригування митної вартості виявляється дієвим механізмом для поповнення державного бюджету, оскільки це передбачає збільшення митних зборів.

Коригування митної вартості – це офіційний спосіб вирішення розбіжностей між митницями ДФС і декларантами щодо заявленої митної вартості товарів. Цей процес включає збільшення митної вартості, що, в свою чергу, призводить до додаткового донарахування до державного бюджету. Зокрема, існує ряд проблемних питань, пов'язаних з реалізацією статей Митного кодексу України, що регулюють визначення, контроль та коригування митної вартості товарів, і ці питання часто стають предметом судових суперечок між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Важливо відзначити, що поряд з поняттям "митна вартість" також використовується термін "фактурна вартість", яка визначає ціну товарів, які перетинають митний кордон України, і зазначена в рахунку-фактурі (рахунку-проформі). Ця вартість використовується під час визначення митної вартості товарів за основним методом. Співвідношення між митною та фактурною вартістю товарів аналізується на основі даних, наданих Одеською митницею ДФС за 2017-2018 роки. Ця митниця стабільно досягає планових показників з адміністрування митних платежів та входить до трійки лідерів за наповненням державного бюджету серед митниць ДФС.

Таблиця 3.1

**Фактурна та митна вартість товарів за даними митних декларацій,
оформлених на Одеській митниці ДФС**

Період	Фактурна вартість товарів, тис. грн.	Митна вартість товарів, тис. грн.	Співвідношення митної й фактурної вартості
2015	26 549 052 664,00	67 754 987 344,27	2,55
2016	72 596 182 257,01	104 942 781 636,93	1,45
2017	69 053 042 222,92	174 189 487 291,98	2,52
2018	68 528 921 276,48	266 712 330 039,85	3,89
1 кв. 2019	18 712 515 313,11	81 968 527 651,10	4,38

Джерело: розраховано на основі аналітичної інформації, наданої Одеською митницею ДФС

Отримані результати свідчать про значне податкове навантаження на учасників зовнішньоекономічної діяльності. Згідно зі статтею 52 Митного кодексу України, встановлено, що декларування митної вартості товарів здійснюється декларантом або особою, уповноваженою декларантом, під час декларування товарів. Водночас декларант або уповноважена особа, які заявляють митну вартість товару, зобов'язані виконувати наступні завдання:

1) Заявляти митну вартість, яку вони розраховують самостійно, а також ту, що виникає в результаті консультацій з митними органами.

2) Надавати митній установі об'єктивні дані, що стосуються визначення митної вартості, інформація яких повинна бути достовірною, підтвердженою документально.

3) Покривати всі додаткові витрати, пов'язані з коригуванням митної вартості або наданням митній установі додаткових даних.

Проте неодноразово виникають ситуації, коли митниці ДФС законно вносять зміни до митної вартості товарів через недостатню інформацію від зовнішньоторговельних та біржових організацій щодо вартості сировини, а також через відсутність висновків щодо якісних та вартісних характеристик товару, підготовлених спеціалізованою експертною організацією, і калькуляції фірми-виробника, які можуть бути використані митницями як додаткові документи. Суди розглядають такі ситуації як порушення вимог до документального підтвердження і достовірності інформації, на якій ґрунтується

митна вартість товару. Серед основних причин, що викликають питання з боку митних органів стосовно розміру митної вартості, можна виділити наступні:

- Відсутність належного документального підтвердження числового значення митної вартості або відомостей про ціну, яка була фактично оплачена або підлягає оплаті за товари.
- Непозначення всіх складових митної вартості, включаючи транспортні витрати, винагороди посередникам (експедиторам) та витрати на страхування вантажу.
- Виявлення розбіжностей в документах, що підтверджують митну вартість товарів.
- Суттєва різниця між заявленою митною вартістю та ціновою базою для ідентичних або подібних товарів, яка міститься в базі даних спеціалізованого комплексу ЄАІС "Цінова інформація".

Водночас Вищим адміністративним судом України визначено свою позицію щодо розбіжностей у таких документах:

- Розбіжності, які не впливають на величину митної вартості, не можуть бути підставою для вимагання додаткових документів.
- Відсутність посилання на додаток до зовнішньоекономічного контракту в інвойсі не є розбіжністю.
- Відсутність цінових відомостей в одному товаросупровідному документі і наявність цих відомостей в іншому не вважаються розбіжністю.
- Підписування інвойсу і зовнішньоекономічного контракту різними особами не є розбіжністю, за умови наявності відповідних повноважень у підписантів.

Важливо відзначити, що для досягнення узгодженості у питаннях визначення, перевірки та коригування митної оцінки товарів важливо встановити пріоритетні напрямки роботи Державної митної служби України у покращенні цього процесу.

У цьому контексті, насамперед, слід відзначити, що Державна митна служба України активно працює над поліпшенням нормативно-правової бази з

метою прискорення перетоку товарів і пасажирів, спрощення митних процедур і загалом процедур державного контролю, спрямованого на зміцнення економічної безпеки країни.

Зокрема, введено в дію Порядок митного контролю та оформлення товарів з використанням вантажних митних декларацій, що реалізує принцип "єдиного вікна". Тепер декларант повинен подати всі необхідні документи для митного оформлення лише до "єдиного вікна" і отримує результат без зайвих переходів між різними підрозділами митниці. Ця ініціатива в суттєвий спосіб спрощує процес проходження митних процедур, скорочує час, необхідний для їх виконання, і зменшує кількість копій та додаткових документів, які подаються декларантом до митниці.

Принцип "єдиного вікна" діє у всіх внутрішніх підрозділах митного оформлення митниць. Введення цього порядку спростило контроль митного оформлення і декларування митної вартості товарів шляхом скорочення кількості учасників у процесі та зменшення бюрократичних процедур.

Помітною досягнутою метою було прийняття рішення про визначення індикаторів ризику для визначення митної оцінки окремих імпортованих товарів. Згідно з цим рішенням, декларант визначає митну оцінку, і митниця лише контролює правильність цього визначення. Це заходить у рамки зусиль, спрямованих на спрощення митних процедур та покращення якості контролю.

Додатково, проводиться спрямована робота з підвищення ролі підприємств, які декларують товари на підставі договору, що відповідає європейським стандартам, а також створюються сприятливі умови для роботи вітчизняних автомобільних перевізників за рахунок спрощення процедур декларування автотранспортних засобів, які здійснюють міжнародні перевезення.

Окремою ініціативою є спрощення процедур доставки товарів, що рухаються за процедурою митного спрощення, і приведення їх у відповідність до світових стандартів.

Запроваджено також порядок, який дозволяє суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності отримувати попередню інформацію від митних органів щодо класифікації товарів, що є загальноприйнятою нормою у Європейському Союзі. Це спрощує контроль над оформленням і декларуванням митної вартості товарів.

Для прискорення митного оформлення та контролю товарів встановлені мінімальні стандарти відбору проб і зразків для проведення досліджень митними лабораторіями.

Загалом, основними завданнями на майбутнє є виконання бюджетних завдань, встановлення корпоративної відповідальності за їх виконання, посилення контролю над базою оподаткування товарів і спрощення митних процедур, гармонізація національного митного законодавства з європейськими та світовими стандартами, оптимізація структури митних органів та багато інших ініціатив.

Крім того, орієнтири для удосконалення визначення та коригування митної вартості товарів в Україні можуть включати такі заходи:

1. Спрощення та стандартизація процедур: Впровадження чітких та однакових процедур визначення митної вартості товарів, що дозволить уникнути дублювання та неоднозначностей у рішеннях митниць.

2. Навчання персоналу: Забезпечення митників та інших працівників митниць актуальними знаннями та навичками в галузі визначення митної вартості і виявлення порушень.

3. Використання інформаційних технологій: Впровадження ефективних інформаційних систем для автоматизації обліку та моніторингу митних процедур, що дозволить зменшити можливості для маніпуляцій з митною вартістю.

4. Збільшення прозорості: Публічна доступність інформації про правила визначення митної вартості товарів та процедури коригування, а також про рішення митниць у цих питаннях.

5. Регулярна перевірка та аудит: Запровадження системи аудиту митних декларацій та операцій для виявлення порушень та недостовірних даних.

6. Співпраця з іншими країнами: Установлення обміну інформацією та спільних стандартів з іншими країнами щодо митної вартості товарів для забезпечення більшої прозорості та спільної боротьби зі зловживаннями.

7. Підвищення відповідальності порушників: Зміцнення правових норм та політики, пов'язаних з митною вартістю товарів, що передбачає суворіші санкції для порушників.

8. Залучення стейкхолдерів: Взаємодія з підприємствами, митними брокерами та іншими гравцями зовнішньої торгівлі для спільного вирішення питань, пов'язаних із визначенням митної вартості товарів.

9. Підтримка інновацій: Впровадження сучасних методів та технологій для ефективного визначення митної вартості товарів, включаючи використання аналітичних даних та штучного інтелекту.

10. Регулярна оцінка та апгрейд законодавства: Постійна перевірка та оновлення законодавства, що регулює питання митної вартості товарів з урахуванням змін у міжнародному та національному контексті.

3.3. Управління ризиками у контексті поліпшення процедур адміністрування митної вартості товарів

Формування і правильне оформлення митної вартості товарів є однією з ключових проблем в сфері митно-тарифного регулювання. Основний виклик полягає у уникненні заниження митної вартості товарів, що може призвести до недоотримання необхідних доходів у бюджеті. Для запобігання цим ризикам та забезпечення ефективної митної контрольної та митно-оформлювальної діяльності при імпорті товарів митні установи використовують автоматизовану систему управління ризиками, яка базується на створенні профілів ризиків. Ця система була імпортована з досвіду розвинутих країн світу і використовується для визначення частоти та глибини митного контролю для товарів, які

переміщуються учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Потреба в такій системі виникла через зростання обсягів міжнародної торгівлі та, відповідно, потребу в модернізації митниць.

Раніше імовірність порушення митного законодавства під час митного оформлення товарів визначалася інспекторами без жодних формалізованих методів, що призводило до неефективності такої діяльності. Однак сучасні правові норми визначають митні ризики як "ймовірність недотримання законодавства України у сфері митної справи", і управління ризиками у митницях означає аналіз, виявлення та оцінку цих ризиків, а також впровадження практичних заходів для зменшення їхнього впливу на результативність та контроль над митними процедурами. Це означає, що митні установи повинні використовувати показники ризику як інструмент для прийняття рішень щодо ідентифікації товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягають митному контролю у конкретних обсягах і формах. Цей показник є головним інструментом, що визначає обсяг митних процедур, які застосовуються до об'єктів та суб'єктів митного контролю з метою підвищення ефективності та фокусування уваги на найризиковіших експортно-імпортних операціях.

У митній сфері важливо розуміти ризик як ймовірність порушення вітчизняного митного законодавства та правил переміщення товарів ЗЕД суб'єктами господарювання, що може призвести до митної шкоди. Управління ризиками широко застосовується в митницях, особливо в Європейському Союзі та Сполучених Штатах Америки, і передбачає використання спеціалізованого програмного забезпечення для автоматизації цього процесу.

Наприклад, в Сполучених Штатах в 72% випадків зовнішньоторговельних операцій використовується "зелений" коридор, в 26% - "жовтий", і всього лише 2% операцій піддаються докладному митному контролю, що означає, що лише 2% товарів перевозяться під інтенсивним митним наглядом. За думкою експертів, це в досить великій мірі гарантує надійний митний контроль завдяки системі управління ризиками (СУР), яка

забезпечує 95% рівень надійності митного контролю. У країнах Європейського Союзу рівень надійності митного контролю складає 97% [40]. Адміністрування митної вартості на основі управління ризиками митного контролю передбачає систематичну роботу з розробки та реалізації заходів для запобігання та зменшення ризиків, аналізу результативності цих заходів та контролю за митними операціями. Цей процес включає поетапну логічну послідовність, яка забезпечує ефективну роботу СУР і включає такі етапи:

1. Збір та обробка інформації.
2. Виявлення та оцінка ризиків.
3. Розроблення та впровадження заходів з управління ризиками.
4. Узагальнення результатів прийнятих заходів та підготовка пропозицій щодо мінімізації ризиків [35].

Метою СУР є:

1. Забезпечення заходів для захисту національної безпеки країни.
2. Акцентування уваги на областях з підвищеним ризиком.
3. Виявлення, прогнозування та запобігання порушенням митного законодавства.

Для ефективної функціонування системи управління ризиками створюються профілі ризику. У Україні понад 50% переміщуваних товарів підпадають під профілі ризику. Проте, не існує офіційних даних про рівень надійності митного контролю та методики аналізу ризиків.

Варто відзначити, що в країнах Заходу активно розвивається теорія управління ризиками при переміщенні товарів через митний кордон. Проте, методики цього управління вважаються суто державною таємницею. Рівень надійності митного контролю в Україні відчутно нижчий, ніж у США та країнах ЄС. Зменшення митних ризиків в Україні досягається завдяки впровадженню ефективних механізмів організації митного адміністрування, зокрема за допомогою різних форм митного контролю. Серед них найбільш поширені митний огляд, контроль документів і відомостей про товар. Досягнення успішного митного контролю в Україні обумовлено взаємодією

митних органів, спрямованою на припинення контрабанди через митний кордон, а також виявленням ризикових ситуацій завдяки експертним відділам, які здійснюють перевірки з використанням спеціалізованих засобів. Під час проведення таких перевірок розв'язуються питання фіскального, статистичного, захисного та економічного характеру. Контрольний процес включає збір інформації щодо об'єкта митного огляду та визначення його стану. Оцінка доцільності проведення митної експертизи виступає індикатором успішності. Проблема об'єктивності визначення митної оцінки полягає в нестачі належних методик вимірювання та віддаленості експертних підрозділів митниці, а також в дефіциті спеціалізованих експертів.

Для підвищення ефективності процесу оцінки товару та запобігання найбільш поширеним порушенням, таким як недооцінка митної вартості для отримання додаткової вигоди, потрібно вжити такі заходи:

- Розширити експертні відділи митних органів;
- Розробити необхідні методики вимірювання, провести наукові дослідження щодо їх розробки та впровадження цих методик у роботу експертних відділів;
- Залучити спеціалізованих експертів із різних галузей шляхом укладання попередніх угод.

Спрямування для покращення адміністрування митної вартості товарів включають:

1. Розвиток і впровадження сучасних інформаційних технологій: Використання сучасних програмних засобів та електронних систем для автоматизації обліку та моніторингу митних процедур допомагає у зменшенні можливостей для маніпуляцій з митною вартістю.

2. Навчання персоналу: Підвищення кваліфікації митників та інших працівників митниць щодо методів визначення митної вартості товарів і виявлення порушень.

3. Запровадження системи аудиту: Регулярна перевірка митних декларацій та операцій для виявлення порушень та недостовірних даних.

4. Підвищення співпраці з іншими країнами: Установлення обміну інформацією та спільних стандартів з іншими країнами щодо митної вартості товарів для забезпечення більшої прозорості та спільної боротьби зі зловживаннями.

5. Посилення правил та регуляцій: Вдосконалення правових норм та політики, пов'язаних з митною вартістю товарів, для збільшення відповідальності порушників і підвищення рівня дотримання.

6. Впровадження системи ризик-орієнтованого контролю: Використання аналітичних даних та інформації для ідентифікації потенційних ризиків та спрямування ресурсів на найбільш критичні об'єкти.

7. Залучення стейкхолдерів: Залучення підприємств, митних брокерів та інших гравців зовнішньої торгівлі до співпраці та діалогу з митними органами для спільного забезпечення дотримання правил митної вартості.

Висновки до Розділу 3

Одним із ключових аспектів митно-тарифного регулювання є урахування можливого ризику, пов'язаного з заниженням митної вартості товарів і, внаслідок цього, недоотриманням відповідних надходжень до бюджету. Саме тому важливо відзначити, що включення системи аналізу та управління ризиками в процес митного оформлення як необхідну складову системи управління в структурі митних органів є обов'язковим для керівництва та виконавчого персоналу. Керівництву вона необхідна для прийняття управлінських рішень, а виконавцям вона корисна, оскільки підвищує їхню професійну компетентність, спрощує багато операцій і підвищує оперативність роботи. В результаті це створює більш сприятливі умови для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та сприяє швидшому розвитку зовнішньоекономічного обороту.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній 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 наступних висновків.

1. Важливим інструментом захисту економічних інтересів держави у зовнішньоекономічній діяльності є саме митна вартість товарів, суть якої полягає у вираженні вартісного показника товару в момент його переміщення через митний кордон держави, а її основне призначення - використання в процесі адміністрування митних платежів і реалізація фіскальної та регулюючої функції митного тарифу.

2. Дослідження теоретичних засад митної вартості дозволило запропонувати комплексний підхід до визначення даного поняття. З огляду на це, у роботі визначено функціональні та методичні особливості визначення митної вартості товарів. Відповідно, доведено, що митна вартість, як і будь-яка економічна категорія, виконує низку функцій, а саме: 1) фіскальну – є підґрунтям для нарахування митних платежів; 2) правоохоронну – є основою для застосування санкцій за порушення митних правил; 3) статистичну – є основою ведення митної статистики.

3. У результаті дослідження нормативно-правових основ митної оцінки товарів в Україні визначено, що регулювання митної вартості в Україні відбувається як на загальнодержавному, так і на відомчому рівнях, і являє собою різнорівневу систему правових актів. Основне правове регулювання визначення митної вартості на всіх його етапах здійснюється саме на загальнодержавному рівні, а його основи закріплені у Митному кодексі України.

4. Митна вартість є важливою регулятивною складовою митно-тарифного регулювання, базою нарахування всіх податків на зовнішню торгівлю та інших процедурних питань здійснення митних формальностей.

5. 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).

6. 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.

7. Визначено, що пріоритетними напрямками роботи Державної митної служби України щодо оцінки митної вартості товарів та митно-тарифного регулювання загалом є: 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.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Барна М. Ю., Коваль М. Н. Експертиза послуг: практикум. Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2012. 280 с.
2. Бережнюк І. Сучасний стан та перспективи концепції визначення митної вартості в Україні. *Вісн. Акад. митної служби України*. 2005. № 2. С. 3-5.
3. Биков І. О. Формування інституту митної вартості в митному законодавстві. *Митна справа*. 2015. № 2. С. 72–82.
4. Верховна Рада України. Митний кодекс України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/449517>
5. Верховна Рада України. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/275517>
6. Визначення митної вартості товарів: теорія і практика URL: http://www.pwc.com/ua/uk/publications/assets/Final_Customs_valuation_UKR.pdf.
7. Войтов С. Г. Митна вартість товарів: актуальні питання визначення та контролю. URL: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/SR/article/view/6710>
8. Гребельник О. П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи. Монографія. К.: Київ. нац. торговельн.-екон. ун-т, 2001. 488 с.
9. Гринів І. Митна вартість товарів: що день прийдешній нам готує. *Зовнішньоекон. діяльність*. 2006. № 46 (1200). С. 26-28.
10. Гребельник О.П. Місце і роль митних платежів у системі оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Світовий вимір. 2011. № 2. С. 4-8.
11. Державна фіскальна служба України. Методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів з аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. URL: <http://sfs.gov.ua/yuridichnimosobam/podatkoviykontrol/nakazi/print66340.html>

12. Дубіна А. А. , Сорокіна С. В., Зельніченко О. І.. Митна справа. К.: ЦУЛ, 2010. 319 с. URL: http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/mitna_sprava_-_dubinina_aa.
13. Єрмоєнко В. Визначення митної вартості товарів на сучасному етапі та у перспективі . *Вісн. Акад. мит. служби України*. 1999. № 4. С. 65-69.
14. Закон України “Про Митний тариф України” № 2371-III від 05.04.2001 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>
15. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>
16. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2018 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>
17. Інститут митної вартості імпортованих товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку: кол. моногр. Хмельницький: ФОП Стрихар А. М., 2017. 430 с.
18. Каленський М. М., Войцешук А. Д., Бережнюк І. Г.. Митна вартість імпортованих товарів. Монографія. К.: Мануфактура, 2005. 224 с.
19. Козик В. В. Зовнішньоекономічні операції і контракти. URL: http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/zovnishnoekoomichni_operatsiyi_i_kontrakti_-_kozik_vv.
20. Коніна М.О.Науменко О.Д. Роль митного контролю в забезпеченні фіскальної функції митних органів. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/22-2016/31.pdf>
21. Корягін, М. В., Куцик П. О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку : монографія. Львів : ЛКА, 2015. 239 с.
23. Кривіцький В. Б. Вектори вдосконалення митного контролю в Україні у контексті забезпечення фіскальної безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. 2018. № 11. С. 135-142.

24. Митний кодекс України. Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI.
URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/92-15>
25. Митна справа. Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. 540 с.
26. Митна вартість транспортних засобів: теоретико-методологічні засади контролю в Україні та міжнародна практика: кол. Моногр. Хмельницький, 2018. : ФОП Мельник А.А., 2018. 386 с.
27. Митне адміністрування. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівнів акредитації. Тернопіль:, ТНЕУ, 2016. 328 с.
28. Мінакова С.М., Запорожець О.Ф. Проблемні аспекти визначення та коригування митної вартості товарів в Україні. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво, 2019 р. № 2 . С. 57-62.
29. Міністерство фінансів України. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси". URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z075199>
30. Огляд останньої судової практики щодо митної вартості. URL: <http://kmp.ua/ua/analytics/courtpractice/sudova-praktyka-po-mytnii-vartosti/>
31. Оніщик Ю. В. Інститут митних платежів: особливості правового регулювання. *Митна справа*. 2012. № 5. С.61
32. Петруня Ю.Є. , Губа М.О.. Адміністрування митних платежів: стан і перспективи. *Вісник Академії митної служби України*: зб. наук. праць. 2012. № 1(47). С. 32-37.
33. Поєдинок В.В. Митна вартість в механізмі тарифного регулювання ЗЕД. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2014. №. 25. С. 27-29.
34. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій: наказ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0988-12>
35. Про використання у системі управління ризиками орієнтовних показників митної вартості товарів : постанова Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 р. № 724. *Офіційний вісник України*. 2015. № 76. С. 2521.

36. Рекун В. А. Проблемні аспекти визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України. *Митна справа*. 2013. № 5 (1). С. 87–92.

37. Руда Т. В. Нормативне регулювання визначення та контролю митної вартості товарів в країна ЄС. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Npkntu_e_2016_30_8

38. Станіславська С. Зовнішньоекономічна діяльність: визначення митної вартості товарів. *Бухгалтерія*. 2007. № 34 (761). С. 57-62.

39. Терещенко С. Методи визначення митної вартості, фактори ризику, шляхи подолання. *Вісн. Акад. мит. служби України*. 2000. № 4. С. 3-17.

40. Терещенко С. Питання декларування. *Митниця*. 2006. № 4 (17). С. 14-18.

40. Терещенко С. С., Хабло Г. О. Митна вартість: сучасний стан, проблеми та шляхи розв'язання. URL: http://irbisnbuv.gov.ua/bl_posiv_2011.pdf

41. Тоцька Т. С. Митна вартість як один з важелів захисту економічних інтересів держави у зовнішньоекономічній діяльності: метод. розробка. Дніпропетровськ : АМСУ, 2005. 35 с.

42. Тропіна О. М. Правові аспекти визначення кола товарів, що містять об'єкти інтелектуальної власності, у митному законодавстві. *Право України*. 2003. № 1. С. 86–89.

43. Федотов О.П. Оновлена концепція контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. *Теорія і практика правознавства*. 2016. Вип. 1 С. 1-23.

44. Фесенко В.В., Сілаєва В. О. Порівняльний аналіз методів визначення митної вартості товарів та трансфертної ціни у контрольованих операціях. *«Інтернаука»*. 2018. № 2. 2018. С. 74-77

45. Хомутенко В. П., Луценко І.С. Податкова політика у сфері зовнішньоекономічної діяльності: теорія та практика. Монографія. Одеса: ФОП М.О. Бондаренко. 2014. 216 с.
46. Хопчан В. М. Вплив кодування на формування митної вартості автотранспортних засобів. *Агросвіт*. 2015. № 12. С. 33-37.
47. Ціна держави. Бюджет України. Доходи. URL: <http://cost.ua/budget/revenue/#29>
48. Bhagwati J. Protectionism. Bhagwati J. Cambridge, MA : MIT Press, 1989. 164 p.
49. Corden W. Trade Policy and Economic Welfare. Corden W. Oxford : University Press, 1997. 301 p.
50. De Scitovsky T. A Reconsideration of the theory of tariffs. *The Review of Economic Studies*. 1942. Vol. 9, №2. P. 89-110.
51. Krugman P. International trade and income distribution: A reconsideration. NBER. 1979. №3561. 22 p.
52. Krugman P. Is free trade passe? *The Journal of Economic Perspectives*. 1987. Vol. 1, №2. P. 131–144.
53. Musgrave R. A. Public finance in theory and practice. Fourth Edith. New-York. McGraw-Hill, 1984. 824 p.
54. New Studies Evaluate Customs Clearance Process & Ease of Trade in 175 Countries (cover story). *Managing Imports & Exports*. Dec. 2006. Vol. 2006. Issue 12. P. 1–10.
55. Sakalosh O. The implementation of the EU standards to the Ukrainian Customs Legislation. URL: <http://www.law.muni.cz>
56. Stiglitz J. More instruments and broader goals: moving toward the post-Washington consensus. URL: <http://www.globalpolicy.org/socecon/bwi-wto/stig.htm>