

УДК 338.246.025



## ОНОВЛЕНА КОНЦЕПЦІЯ КОНТРОЛЮ ПРАВИЛЬНОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ, ЯКІ ВВОЗЯТЬСЯ (ІМПОРТУЮТЬСЯ) НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ

**О. П. ФЕДОТОВ,**

*канд. юрид. наук, доц.,*

*доцент кафедри морського та митного права,*

*Національний університет*

*«Одеська юридична академія», Україна, м. Одеса*

*e-mail: fedotov\_ap@ukr.net*

*ORCID 0000-0001-7659-3023*

*Досліджено концептуальні засади контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. На основі аналізу чинного законодавства України з питань державної митної справи розкрито проблемні питання, які виникають при формуванні «орієнтованих показників» митної вартості товарів, що використовуються в системі управління ризиками при митному оформленні товарів, які ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту (випуску для вільного обігу).*

**Ключові слова:** автоматизована системі аналізу та управління ризиками, ввезення (імпортування) на митну територію України, митна вартість, митний контроль, орієнтовані показники.

**Постановка проблеми.** У світлі наближення України до міжнародних стандартів й інтеграції до європейського політичного, економічного та правового простору впродовж 2014-2015 рр. правове супроводження митно-тарифного регулювання в Україні зазнало суттєвих змін. І хоча за часи сучасної історії вітчизняної митної справи на законодавчому рівні розглядалось багато правових новел і сентенцій з питань контролю митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, юридична еквілібристика та бурхливі дискусії, що точились навколо положень постанови Кабінету Міністрів України «Про використання у системі управління ризиками орієнтованих показників митної вартості товарів» від 16.09.2015 р. № 724 [6] (далі – Постанова № 724) не залишила байдужими переважну більшість реципієнтів державної митної справи.

**Актуальність теми.** Митна вартість товарів, які переміщуються через митний кордон України, під якою законодавець розуміє вартість товарів, що використовується для митних цілей і базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, – є основою для нарахування митних платежів [3, ч. 1 ст. 49, п. 1 ч. 1 ст. 50]. А тому запровадження Постанови № 724 за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів такої смислової категорії як «орієнтовані показники» митної вартості товарів, що ввозяться (імпортуються) на митну територію України, поділило наше прогресивне суспільство в особах посадовців територіальних органів митного спрямування Державної фіскальної служби України (далі – ДФС), імпортерів – учасників зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД), представників експертного середовища від державної митної галузі на два табори. Перший цілком схвально прийняв нововведення Кабінету Міністрів України, а другий – досить скептично відреагував на таку новацію Уряду. У зв'язку з чим актуальність дослідження оновленої концепції контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, та положень Постанови № 724 не викликає сумнівів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню складних і проблемних аспектів контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, присвячено досить велику кількість наукових праць. Серед представників наукової й прикладної спільноти увагу цьому питанню у своїх публікаціях приділяли: І. Г. Бережнюк, В. В. Ващенко, О. П. Гребельник, Л. В. Деркач, В. І. Дудчак, М. М. Каленський, С. В. Ківалов, Т. В. Корнева, В. П. Науменко, О. О. Панкратьєва, П. В. Пашко, С. С. Терещенко, Н. А. Томчук. Однак у зв'язку зі значним переформатуванням сфери державної митної справи чимало питань оновленої концепції контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, залишилися поза увагою науковців.

**Метою дослідження** є визначення проблемних питань, які виникають

при формуванні «орієнтованих показників» митної вартості товарів, що використовуються в системі управління ризиками при митному оформленні товарів, які ввозяться на митну територію України, в митному режимі імпорту (випуску для вільного обігу).

**Виклад основного матеріалу.** Порядок та методи визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України, встановлено розд. III Митного кодексу України (далі – МК України) та його ст. 255 і базуються на положеннях ст. VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі й Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі. При цьому порядок здійснення контролю з боку органів та підрозділів митного спрямування, які знаходяться у сфері управління ДФС, за правильністю визначення заявленою декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, регламентуються нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України [6; 10]. У свою чергу, Міністерством фінансів України та ДФС було запропоновано (на рівні організаційно-розпорядчих актів відомчого характеру) певну послідовність дій (рекомендаційного характеру) посадових осіб територіальних органів митного спрямування ДФС при використанні ними «орієнтованих показників» митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, при їх митному оформленні за електронною митною декларацією [7; 9; 13; 14; 18].

Отже, законодавство України з питань державної митної справи в умовах сьогодення в повному обсязі унеможливорює вплив людського фактора на здійснення митних формальностей з митного контролю та митного оформлення товарів, які переміщуються через митний кордон України. Цього було досягнуто завдяки всеохоплюючій роботі інтегрованих програмно-інформаційних комплексів (далі – ПІК) у корпоративній мережі Єдиної автоматизованої інформаційної системи Державної фіскальної служби України (далі – ЄАІС ДФС), технічні потужності яких використовуються органами та підрозділами митного спрямування, що знаходяться у сфері управління ДФС,

що є особливо важливим при визначенні митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. Адже саме за рахунок митних платежів, які стягуються при ввезенні (імпорті) товарів на митну територію України, здійснюється виконання планів бюджетних надходжень до загального та спеціального фондів державного бюджету, що скеровуються Міністерством фінансів України до ДФС з метою їх виконання останньою.

Одним із таких ПК є Автоматизована система аналізу та управління ризиками (далі – АСАУР) – сукупність ПК, які забезпечують функціонування системи аналізу та управління ризиками в ЄАІС ДФС та виступають основним інструментом для здійснення автоматизованого аналізу й оцінки ризиків при виконанні митних формальностей під час здійснення митного контролю товарів із застосуванням електронної митної декларації.

З цього приводу необхідно уточнити позиції ДФС з питання функціонування АСАУР при контролі правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. Так, ДФС визначає, що АСАУР – це ПК, який базується на системі засобів оцінки ймовірності недотримання законодавства, в тому числі при визначенні митної вартості товарів, та використовується при аналізі електронної версії митної декларації [19]. Отже, запровадження Постановою КМ України заходів з формування «орієнтованих показників» митної вартості товарів, що використовуються у системі управління ризиками при митному оформленні товарів, які ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту (випуску для вільного обігу) було здійснено виключно з метою оцінки ймовірності недотримання законодавства.

Як зазначає ДФС, використання єдиних «орієнтованих показників» митної вартості товарів запроваджено виключно для аналізу, виявлення та оцінки ризиків щодо визначеної декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України [4; 19]. При цьому ДФС ставить наголос на тому, що спрацювання АСАУР є лише рекомендацією посадовій особі територіального органу митного спрямування

ДФС більш детально проаналізувати умови зовнішньоекономічної операції, зокрема, шляхом перевірки документів та відомостей, що надаються [4].

При дослідженні правової сутності поняття «орієнтовні показники» митної вартості товарів, що використовуються в АСАУР при митному оформленні товарів, які ввозяться на митну територію України, в митному режимі імпорту, передусім зазначимо, що при прийнятті Постанови № 724 лунали окремі репліки представників експертного середовища від державної митної справи з приводу того, що поняття «орієнтовані показники» митної вартості товарів є близьким за змістом поняттю «індикативна ціна товару». Однак це цілком помилкове твердження. У МК України та в інших законодавчих актах України з питань державної митної справи не згадуються поняття «індикативів» чи «індикативних цін» за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів. Згадка про «індикативні ціни», які запроваджуються щодо імпорту та/або експорту товарів як один із заходів України у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань, міститься у ст. 29 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [16]. Крім того, Указом Президента України від 10.02.1996 р. № 124/96, який, до речі, втратив чинність, було затверджено «Положення про індикативні ціни у сфері зовнішньоекономічної діяльності», які виступали заходом щодо вдосконалення кон'юнктурно-цінової політики у сфері ЗЕД [15]. Отже, «індикативні ціни» застосовувались переважно до товарів (імпортних/експортних), щодо яких вживалися антидемпінгові заходи, було розпочато антидемпінгові розслідування та процедури в Україні або за її межами чи спеціальні імпорتنі процедури тощо.

Разом із тим, як офіційно підкреслює ДФС, використання єдиних індикативних цін суперечить міжнародному законодавству, положенням Генеральної угоди з тарифів та торгівлі, Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі ГАТТ та зобов'язанням, взятим Україною при вступі до Світової організації торгівлі [4].

Слід зазначити, що Постанова КМ України, посилаючись на поняття «орієнтовані показники» митної вартості товарів, не надає самого визначення застосовуваного терміну. Однак якщо відсутнє визначення поняття, його змістовну складову сформулювати не можливо.

На наш погляд, «орієнтовані показники» митної вартості товарів – це середня митна вартість за одиницю товару (відповідно до одиниць вимірювання, передбачених Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТ ЗЕД), а також інших одиниць вимірювання та обліку), яка розраховується автоматично АСАУР за останні шість місяців та формується на момент здійснення митного контролю та митного оформлення за електронною митною декларацією (на етапі присвоєння їй електронного номеру). При цьому, як зазначає ДФС, «орієнтовані показники» митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, є тільки частиною системи управління ризиками, мають використовуватися виключно для порівняння та не повинні прямо використовуватися для зміни митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України [4].

Генерування профілів ризику АСАУР щодо контролю митної вартості товарів обумовлено, зокрема, кодом товару згідно з УКТ ЗЕД, орієнтовними показниками митної вартості (встановленням їх критичного рівня), а також може залежати від інших індикаторів ризику, а саме: переміщення товарів з використанням офшорних зон; перше митне оформлення певного товару з певних країн відправлення; оформлення товарів учасниками ЗЕД, що були взяті на облік менше року; засновником, директором, бухгалтером підприємства-експортера/імпортера – учасника ЗЕД є одна-єдина особа (тобто таке підприємство має усі ознаки його фіктивності за певними ризиковими категоріями) тощо. Спрацювання зазначених профілів ризику є підставою для поглибленого вивчення документів та відомостей, зазначених у них, та обставин зовнішньоекономічної операції, але не може бути підставою для відмови в оформленні товару за самостійно заявленою митною вартістю [19].

Необхідно також зазначити, що вищенаведена константа аналізу та оцінки ризиків за АСАУР непорушно пов'язана з цілим комплексом технічних процесів, як-от: конструювання профілів ризику [12], розроблення і реалізація заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю [11] тощо.

Отже, вищевказана система управління ризиками, яка застосовується для здійснення вибіркового контролю, в тому числі контролю правильності визначення митної вартості ввезених (імпортованих) товарів на митну територію України, базується на аналізі та оцінці ризиків, основним інструментом якої є ПК АСАУР.

Повертаючись до ролі АСАУР при аналізі та оцінці контролю правильності визначення митної вартості ввезених (імпортованих) товарів на митну територію України, необхідно зупинитися на окремих правових моментах визначення митної вартості товарів. Так, відповідно до гл. 9 МК України, існують два методи визначення митної вартості: основний – перший метод (за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції); другорядні (за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); резервний метод). При цьому, другорядні методи застосовуються по черзі у разі, якщо митну вартість товарів не може бути визначено шляхом застосування першого методу [3].

Офіційна позиція ДФС обґрунтовано зводиться до того, що первинною основою митної вартості товарів у відповідності до положень Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі та МК України є контрактна ціна, тобто ціна, яку фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товари, якщо їх продано на експорт в країну імпорту, з урахуванням певних конкретних елементів, що формують частину вартості для митних цілей [4].

Згідно з положеннями МК України, митна вартість товарів і методи її визначення заявляються декларантом або уповноваженою ним особою під час декларування товарів [3, п. 1 ст. 51, п. 1 ст. 52]. За результати здійснення

контролю правильності визначення митної вартості товарів, посадові особи територіальних органів митного спрямування ДФС або визнають заявлену декларантом чи уповноваженою ним особою митну вартість товарів, або приймають письмове рішення про її коригування [3, п. 1, п. 3 ст. 54, ст. 55; 14].

При цьому слід наголосити на тому, що досить довгий час у практиці державної митної справи існувало «не писане правило», за яким за ціною договору (контракту) визначалась митна вартість сировини та товарів, що ввозились (імпортувались) на митну територію України для промислових потреб підприємств-виробників, які мають статус великих та стабільних платників податків та в ході здійснення своєї господарської діяльності створюють додаткові робочі місця (в деяких випадках таким підприємствам навіть дозволялось за ціною договору (контракту) визначати митну вартість ввезених (імпортованих) товарів (готової продукції) на митну територію України для подальшої їх реалізації на внутрішніх національних ринках кінцевому споживачеві) [1-2]. Другорядні ж методи визначення митної вартості товарів, які ввозились (імпортувались) на митну територію України в обов'язковому порядку застосовувалися з боку посадових осіб контролюючих органів митного спрямування України до усіх інших категорій платників податків (на наш погляд, помилковим при контролі митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, є застосування як вирішального чинника категорії платника податку). Звичайно, переважна більшість платників податків не були згодні з тим, що посадові особи контролюючих органів митного спрямування України не аргументовано зобов'язували їх застосовувати до ввезених (імпортованих) ними на митну територію України товарів другорядні методи, при цьому з усіма «особливостями» положень ст. 53 МК України. Цілком слушно вони вимагали від посадових осіб дотримуватись норм законодавства України та застосовувати до їх імпортованих товарів перший метод визначення митної вартості (за ціною договору (контракту)). У відповідь на що посадові особи «формалізували» свою увагу на заходах нетарифного регулювання,



передбачених пп. 1.14.61. п. 1 ст. 4 Податкового кодексу України [5] («спрацювати» на заходах тарифного регулювання, наприклад, переглянути ставки мита у бік їх збільшення, Україні б не дозволили Світова організація торгівлі та зобов'язання нашої країни за її двохсторонніми угодами), щодо ввезених (імпортованих) товарів з метою якнайбільш «ускладнити» адміністративними бар'єрами зовнішньоекономічну операцію, яку здійснює платник податків. Внаслідок чого виникали безпідставні затримки при виконанні митних формальностей під час здійснення митного оформлення, які призводили до суттєвих додаткових витрат з боку платників податків – учасників ЗЕД. У подальшому, все ж таки, платники податків вимушені були обирати один із другорядних методів визначення митної вартості товарів, які ввозилися (імпортувалися) на митну територію України. Таким чином, адміністративно створювалася ситуація, коли імпортерам – учасникам ЗЕД просто було не доцільно ввозити (імпортувати) товари на митну територію України.

Таким нібито чином Уряд захищав вітчизняного товаровиробника та внутрішній національний ринок від імпортозаміщення, збільшував виробничі потужності вітчизняних підприємств, стимулював розвиток вітчизняного виробництва тощо. Крім того, вважалось, що така практика сприятиме більш ефективному виконанню планів бюджетних надходжень до загального та спеціального фондів державного бюджету України.

Однак ситуація поволі змінюється на краще (тепер за ціною договору (контракту) можливо оформити у митному відношенні товари, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України не тільки великим платникам податків – учасникам ЗЕД, але й імпортерам – учасникам ЗЕД, які мають статус інших категорій платників податків). Сприяли цьому політичні перетворення в нашій країні, дерегуляція в економіці, спрощення податкового та митного державних контролів, допомога закордонних партнерів України в питаннях зовнішніх відносин тощо.

Однак на сьогодні проблемними є питання перевірки територіальними

органами митного спрямування ДФС правильності визначення декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів (у тому числі правильності обрання методу визначення митної вартості), які ввозяться (імпортуються) на митну територію України й щодо яких в Ціновій базі даних ЄАІС ДФС відсутні відомості про ідентичні та подібні (аналогічні) товари, оскільки вони не ввозились (не імпортувались) на митну територію України на протязі останніх шести місяців. Отже, при спрацюванні АСАУР, який згенерує профіль ризику (на момент здійснення митного контролю та митного оформлення за електронною митною декларацією (на етапі присвоєння їй електронного номеру) щодо можливого заниження митної вартості при ввезенні (імпортуванні) товару на митну територію України), незрозумілим залишається питання, які ж саме «орієнтовані показники» митної вартості товарів слід враховувати декларанту або уповноваженій ним особою при ввезенні (імпортуванні) товарів на митну територію України? У зв'язку з чим виникає питання щодо доцільності розрахунку з боку ДФС середньостатистичної митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, які хоч і класифікуються у розрізі товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, але при цьому можуть мати різну комерційну назву та, відповідно, можуть виконувати різне функціональне призначення.

Крім того, залишається цілком незрозумілим здійснення з боку ДФС розрахунку середньостатистичної митної вартості товарів, які є, наприклад, високоліквідними та мають свою торгівельну марку, з ідентичними товарами за своїм функціональним призначенням, але без наявності у цих товарів торгівельної марки, адже вартість торгівельної марки є складовою частиною ціни товару. Відповідно до чого, вартість таких товарів може коливатись від найменшої до найбільшої в залежності від наявності або відсутності їх власної торгівельної марки.

Відповідно до вищевказаного, можемо надати визначення терміну Цінова база даних ЄАІС ДФС – це перелік товарів, що сформовано відповідно до УКТ ЗЕД із зазначенням їх країни походження з розрахованою за останні шість

місяців митною вартістю за одиницю товару, яка використовується органами та підрозділами митного спрямування, що перебувають у сфері управління ДФС в якості орієнтовних показників митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України.

Отже, середньостатистична митна вартість, розрахована за останні шість місяців, зазначається в Ціновій базі даних ЄАІС ДФС. При цьому виникає парадокс – Цінова база даних ЄАІС ДФС не має офіційного статусу джерела інформації органів та підрозділів митного спрямування, які перебувають у сфері управління ДФС! Більш того, інформація щодо «орієнтованих показників» митної вартості товарів, що ввозяться (імпортуються) на митну територію України не несе характеру гласної та прозорої інформації, оскільки декларанти або уповноважені ним особи не мають права доступу до неї.

Відносно строку «шість місяців» та його відношення до «орієнтованих показників» митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, необхідно зазначити таке: відповідно до Постанови № 724 ДФС надає Міністерству фінансів України перелік у розрізі товарних підкатегорій згідно з УКТ ЗЕД та країн походження із зазначенням їх середньостатистичної митної вартості, розрахованої за останні шість місяців (крім товарів військового призначення, подвійного використання та товарів, які реалізуються в порядку біржових торгів) [6, п. 2]. До набрання чинності Постановою № 724 перелік товарів у розрізі товарних підкатегорій згідно з УКТ ЗЕД та країн походження із зазначенням їх середньостатистичної митної вартості розраховувався ДФС за такими проміжками часу: останні три, шість місяців, рік. Такий строк (три місяці, а не шість) надавав органам та підрозділам митного спрямування, які перебувають у сфері управління ДФС, можливість більш оперативно адаптовувати свою діяльність у питаннях контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, до динаміки швидкоплинних змін зовнішньої торгівлі України (переважно це стосується різноманітності товарів та багатогранності їх характеристик: країна походження товару, вартість товару у

країні продажу чи придбанні товару, код та найменування товару, код та найменування додаткової одиниці виміру, характер угоди тощо, – що додаються до матеріальних ресурсів України в результаті їх ввезення (імпортування) на митну територію України). Необхідно також підкреслити, що кожен день у світі з'являються все нові й нові товари, про які переважна більшість населення й гадки не має. Й у цьому аспекті УКТ ЗЕД або інші товарні номенклатури не носять статусу, так званого, «вичерпного» переліку усіх товарно-матеріальних цінностей, що беруть участь у міжнародному торговельному обігу.

АСАУР в процесі здійснення митних формальностей з даним конкретним товаром у розрізі товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД формує перелік ідентичних та подібних (аналогічних) товарів із зазначенням митної вартості кожного такого товару за основною одиницею виміру згідно з УКТ ЗЕД. Саме такий перелік і є орієнтовним для перевірки митної вартості товару, який ввозиться (імпортується) на митну територію України. У процесі митного оформлення електронної митної декларації АСАУР «притягує» Цінову базу даних ЄАІС ДФС та «бачить» товар у розрізі товарних підкатегорій згідно з УКТ ЗЕД.

Спрацювання АСАУР (за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів) у зв'язку з ризиком заниження митної вартості товару, який ввозиться (імпортується) на митну територію України, та декларування митної вартості нижчої, ніж вартість ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, відпрацьовується посадовою особою територіального органу митного спрямування ДФС шляхом здійснення ним відповідних митних формальностей за визначеними формами контролю. Це форми контролю за кодами: 105–2 – контроль правильності визначення митної вартості товарів; 106–2 – витребування документів, які підтверджують митну вартість товарів; 706–2 – розгляд питання про доцільність проведення перевірки правильності визначення митної вартості товарів після завершення їх митного контролю та митного оформлення (далі – форми контролю 105–2, 106–2 та 706–2) [8]).

При цьому посадовою особою здійснюється порівняння заявленої митної вартості ввезеного (імпортованого) на митну територію України товару із актуальними на дату митного оформлення біржовими котируваннями (здійснюється для упевнення в тому, що рівень митної вартості даного митного оформлення не є нижчим за середньостатистичний «орієнтований показник» митної вартості за одиницю такого товару). Разом з електронною митною декларацією декларантом або уповноваженою ним особою подається й копія митної декларації країни відправлення, що підтверджує заявлену митну вартість товару.

Якщо за формами контролю 105–2, 106–2 та 706–2 посадовою особою територіального органу митного спрямування ДФС митні формальності було здійснено, внаслідок чого митну вартість товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України було визнано на підставі поданих (надісланих засобами електронного зв'язку) декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації та документів, зазначених у гр. 44 електронної митної декларації, в яких містяться відомості, що підтверджують заявлену митну вартість товарів, то митна вартість таких товарів вважається визначеною за основним – першим методом визначення митної вартості (за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)).

При спрацюванні АСАУР за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України (форми контролю 105–2, 106–2 та 706–2) посадові особи територіальних органів митного спрямування ДФС керуються розробленим алгоритмом дій, який приведено в положеннях наказу ДФС від 11.09.2015 р. № 689 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України» (далі – Наказ № 689) [9].

Наказ № 689 містить набір та послідовність дій (вироблених на основі позитивного досвіду), необхідних для обрання посадовими особами

територіальних органів митного спрямування ДФС найбільш ефективних (із запропонованих Наказом № 689) варіантів відповідних формальностей, які можуть змінюватись залежно від конкретних обставин (у зв'язку з ризиком заниження митної вартості або декларування митної вартості нижчої, ніж вартість ідентичних або подібних (аналогічних) товарів) під час їх здійснення. Тобто, під час аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів при їх митному контролі та митному оформленні.

Якщо за результатами аналізу виявлення та оцінки ризиків посадовою особою територіального органу митного спрямування ДФС встановлено ризик того, що декларантом або уповноваженою ним особою заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товару, який ввозиться (імпортується) на митну територію України, в тому числі невірно визначено митну вартість таких товарів, декларант або уповноважена ним особа на письмову вимогу посадової особи територіального органу митного спрямування ДФС зобов'язані протягом 10 календарних днів надати (за наявності) додаткові документи, які підтверджують митну вартість товару, який ввозиться (імпортується) на митну територію України.

На підставі ч. 2 ст. 53 МКУ посадова особа територіального органу митного спрямування ДФС (з метою відпрацювання форм контролю 105–2, 106–2 та 706–2) надсилає декларанту або уповноваженій ним особі електронне повідомлення, в якому вказує на необхідність надати документи, які підтверджують визначену митну вартість: декларацію митної вартості, документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, рахунок-фактуру або рахунок-проформу, банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару (чек-передоплата за такий товар тощо), транспортні (перевізні) документи, копію імпоротної ліцензії, документи, що містять відомості про вартість страхування.

У випадку, якщо декларант або уповноважена ним особа надіслали

зазначені в ч. 2 ст. 53 МК України документи разом із електронною митною декларацією, посадова особа територіального органу митного спрямування ДФС після їх перевірки самостійно приймає рішення щодо необхідності витребування додаткових документів. Отже, на підставі ч. 3 ст. 53 МК України, у зв'язку з тим, що надані для підтвердження заявленої митної вартості ввезеного (імпортованого) на митну територію України товару документи не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів (відомостей щодо витрат на навантаження, вивантаження та обробку оцінюваних товарів, пов'язаних з їх транспортуванням до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України; відомостей щодо вартості упаковки або вартості пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних із пакуванням оцінюваних товарів; відомостей щодо витрат на страхування цих товарів), декларанту або уповноваженій ним особі необхідно надати (за наявності) такі додаткові документи: договір (угоду, контракт) із третіми особами, пов'язаний із договором (угодою, контрактом) про поставку товарів, митна вартість яких визначається; копію митної декларації країни відправлення; бухгалтерські документи; висновки про якісні та вартісні характеристики товарів, підготовлені спеціалізованими експертними організаціями, та/або інформація біржових організацій; каталоги, специфікації, прейскуранти (прайс-листи) виробника товару.

Посадова особа територіального органу митного спрямування ДФС ретельно опрацьовує надані відповідно до ч. 2 та ч. 3 ст. 53 МК України документи з метою виявлення оцінки наявності підстав для запиту додаткових документів, згідно ч. 4 ст. 53 МК України. Якщо ж покупець та продавець є пов'язаними між собою особами – декларант або уповноважена ним особа, на письмову вимогу територіального органу митного спрямування ДФС, крім документів, зазначених у ч. 2 та ч. 3 ст. 53 МК України, зобов'язана подати такі документи: виписку з бухгалтерських та банківських документів покупця, що стосуються відчуження оцінюваних товарів, ідентичних та/або подібних (аналогічних) товарів на території України; довідкову інформацію щодо

вартості у країні-експортері товарів, що є ідентичними та/або подібними (аналогічними) оцінюваним товарам; розрахунок ціни (калькуляцію).

Необхідно зазначити, що МК України визначено виключний перелік підстав для запиту додаткових документів для підтвердження митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. До таких підстав відповідно до ч. 3 ст. 53 МК України віднесено: наявність в документах, які підтверджують митну вартість товарів, розбіжностей; наявність в документах, які підтверджують митну вартість товарів, ознак підробки; відсутність в документах, які підтверджують митну вартість товарів, всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів чи відомостей щодо ціни, яку було фактично сплачено або яка підлягає сплаті за ці товари [3].

Відповідно до ч. 4 ст. 53 МК України, додаткові документи запитуються посадовими особами територіальних органів митного спрямування ДФС виключно у випадках наявності у останнього підстав вважати, що існуючий взаємозв'язок між продавцем і покупцем вплинув на заявлену декларантом митну вартість товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України.

Зазначимо, що однією із помилок посадових осіб територіальних органів митного спрямування ДФС є витребування всіх документів, зазначених у ч. 4 ст. 53 МК України. Адже необхідність надання окремих додаткових документів повинна визначатись посадовою особою, виходячи з особливостей зовнішньоекономічної операції. Дуже слушним є те, що ДФС, яка виступила розробником проекту Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо порядку контролю правильності визначення митної вартості товарів)» (далі – Проект Закону України), метою якого є імплементація до розділу III МК України оперативного потенціалу системи аналізу та управління ризиками (за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України), додає до вказаних в ч. 4 ст. 53 МК України документів ще й установчі документи



підприємства-імпортера – учасника ЗЕД [17]. Витребування в порядку ч. 4 ст. 53 МК України у декларанта або уповноваженої ним особи установчих документів може слугувати прямим підтвердженням того, чи притаманна та або інша зовнішньоекономічна операція, яку здійснює імпортер – учасник ЗЕД, характеру його господарської та / або підприємницької діяльності.

Також необхідно відмітити, що ДФС у підготовленому відомством Проекті Закону України наново виклала абз. 2 ч. 1 та ч. 2 ст. 54 МК України щодо контролю правильності визначення митної вартості товарів. Приведемо основні положення відносно контролю правильності визначення митної вартості товарів, відображені в Проекті Закону України.

Контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється посадовою особою територіального органу митного спрямування ДФС (під час проведення митного контролю шляхом перевірки числового значення визначеної декларантом або уповноваженої ним особи митної вартості товарів) із застосуванням форм митного контролю, передбачених МК України (система управління ризиками застосовується для здійснення вибіркового контролю, який базується на аналізі та оцінці ризиків, що передбачено ст. 320 МК України), а також шляхом співставлення рівня заявленої митної вартості з рівнем митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, митне оформлення яких вже здійснено («орієнтовані показники»), наявною у територіального органу митного спрямування ДФС інформацією про рівень цін на такі товари або вартість прямих витрат на їх виробництво, у тому числі сировини, матеріалів та/або комплектувальних виробів, які входять до складу товару.

Якщо ж посадова особа територіального органу митного спрямування ДФС дійшла аргументованого висновку, що визначена декларантом або уповноваженою ним особою митна вартість нижча, ніж прямі витрати на виробництво цього товару, в тому числі сировини, матеріалів та/або комплектуючих, які входять до складу товару, посадова особа має право зобов'язати декларанта або уповноважену ним особу визначити митну вартість

іншим способом, ніж він використовував для її визначення. У такому випадку посадова особа виносить письмове рішення про коригування митної вартості, чим інформує в строки, передбачені ст. 255 МК України, декларанта або уповноважену ним особу про підстави для прийняття вищезазначеного рішення. У такому випадку митна вартість ввезених (імпортованих) на митну територію України товарів, яка була визначена декларантом або уповноваженою ним особою, вважається невірно визначеною [17].

Слід зазначити, що такий алгоритм контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, вже здійснюється посадовими особами територіальних органів митного спрямування ДФС на постійній основі. Але в положеннях МК України його не було враховано. Поштовхом до застосування зазначеного алгоритму контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, стала Постанова № 724.

Незрозумілими в загальному контексті контролю правильності визначення митної вартості товарів досі залишається питання, чому в умовах сьогодення, коли державні інституції уникають паперового документообігу шляхом запровадження електронного діловодства, органи та підрозділи митного спрямування, які знаходяться у сфері управління ДФС, при здійсненні митних формальностей щодо контролю визначення митної вартості товарів відходять від загальних принципів та завдань електронного документообігу та запроваджують додаткове листування з питань контролю правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України?

Так, у Наказі № 689 вказано, що у випадках спрацювання АСАУР за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів у зв'язку з ризиком її заниження, посадова особа митниці ДФС, яка здійснює такий контроль, погоджує своє рішення щодо визнання визначеної декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів із керівником (шляхом проставлення очільником власноруч свого підпису), роздрукувавши з

електронної митної декларації перелік митних формальностей та відомостей щодо їх виконання [9, абз. 2 п. 8]. На практиці ж виникають питання щодо доцільності роздрукування електронних документів, які вже підписані електронним цифровим підписом в процесі митного контролю та митного оформлення митної декларації, а також, відповідно, правильності зберігання таких роздрукованих копій електронних документів. При цьому ДФС у своїй офіційній позиції вказує на те, що Методичні рекомендації, затверджені Наказом № 689, не є обов'язковими до виконання посадовими особами територіальних органів митного спрямування ДФС [19]!

Отже, до питань контролю правильності визначення митної вартості товарів, рішень про коригування митної вартості, долучається ще один документ – перелік митних формальностей та відомостей щодо їх виконання. Бюрократія подовжується.

**Висновки.** Як бачимо, положення Постанови № 724 спрямовано на укріплення на підзаконному рівні правових позицій розділу III МКУ. А отже, аж ніяк не можуть нести негативних наслідків для платників податків, що ввозять (імпортують) товари на митну територію України. Крім того, правові норми Постанови № 724 не запроваджують нових методик визначення митної вартості товарів, що імпортуються (ввозяться) на митну територію України. Адже всі заходи, передбачені в ній, було впроваджено у практику державної митної справи та закріплено в окремих нормативно-правових, організаційно-розпорядчих актах Міністерства фінансів України та ДФС ще задовго до її прийняття.

Єдине, що можливо зазначити не на користь норм, закріплених у Постанові № 724, то це тільки те, що її зміст не має прямого відношення до існуючих на сьогодні положень розділу III МК України в частині застосування системи аналізу та управління ризиками за напрямом перевірки правильності визначення митної вартості товарів. Однак це не упущення Міністерства фінансів України, і тим паче ДФС, оскільки відповідний Проект Закону України та порівняльні таблиці до нього було підготовлено ДФС у досить

стислі строки [17].

На жаль, за майже 25-річний період сучасної історії державної митної справи законодавцем то давалися, то забиралися різні правові інструменти відносно вирішення питання контролю визначеної митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України. Але найкраще – завжди ворог доброго. І тут можливо зазначити тільки одне: необхідно чітко визначитися у питаннях відстоювання правових позицій в частині адміністрування митних платежів, недопущення заниження митної вартості та мінімізації митних платежів, руйнування можливих схем імпорту товарів з порушенням законодавства України з питань митної справи тощо. Чому не сприяє суто порівняльний характер «орієнтованих показників», запроваджених Постановою № 724 та не обов'язковість виконання посадовими особам митниць ДФС положень Методичних рекомендацій в частині контролю за правильністю визначення митної вартості, затверджених Наказом № 689!

#### Список літератури:

1. Доручення начальника Одеської митниці ДФС від 08.02.2016 р № 5/15-70-00.
2. Доручення начальника Одеської митниці ДФС від 13.01.2016 р № 1/15-70-00.
3. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI // Урядовий кур'єр. – 2012. – № 86. – С. 9–26.
4. Офіційна позиція ДФС України щодо постанови Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 р. № 724 «Про тимчасові заходи щодо формування орієнтованих показників митної вартості товарів, що використовуються у системі управління ризиками при митному оформленні товарів, які ввозяться на митну територію України у митному режимі імпорту (випуску для вільного обігу)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/217053.html>.
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Ст. 3248.
6. Про використання у системі управління ризиками орієнтованих показників митної вартості товарів : постанова Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 р. № 724 // Офіційний вісник України. – 2015. – № 76 – Ст. 2521.
7. Про додержання законодавства України з питань визначення митної вартості : лист Державної фіскальної служби України від 25.09.2015 р. № 35498/7/99-99-25-01-04-17.
8. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій : наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2012 р. № 1011.
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України : наказ Державної фіскальної служби України від 11.09.2015 р. № 689 // Митний брокер. – 2015. – № 46.

10. Про затвердження Порядку включення суми роялті та інших ліцензійних платежів до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, під час визначення їх митної вартості : постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 р. № 446 // Урядовий кур'єр. – 2012. – № 95. – С. 17.

11. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 // Офіційний вісник України. – 2015. – № 70. – Ст. 2323.

12. Про затвердження Порядку роботи з модулем «Конструктор профілів ризику» АСМО «Інспектор» : наказ Державної фіскальної служби України від 29.12.2015 р. № 1008.

13. Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення : наказ Міністерства фінансів України від 24.05.2012 р. № 599 // Таможенный брокер. – 2012. – № 7. – С. 52–82.

14. Про затвердження Форми рішення про коригування митної вартості товарів, Правил заповнення рішення про коригування митної вартості товарів та Переліку додаткових складових до ціни договору: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.2012 р. № 598 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 56. – Ст. 2271.

15. Про заходи щодо вдосконалення кон'юнктурно-цінової політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності : Указ Президента України від 10.02.1996 р. № 124/96 // Урядовий кур'єр від 13.02.1996 р.

16. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1999 р. № 959-XII // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1991. – № 29.

17. Про надання пропозицій : лист Державної фіскальної служби України від 14.09.2015 р. № 33910/7/99-99-25-01-04-17.

18. Про розгляд постанови Кабінету Міністрів України : лист Державної фіскальної служби України від 10.09.2015 р. № 2386/4/99-99-25-00-13.

19. Щодо питань функціонування АСАУР при контролі правильності визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України : лист Державної фіскальної служби України від 13.11.2015 р. № 31-11320-06-21/34930.

#### References:

1. Doruchennya nachal'nyka Odes'koyi mytnytsi DFS vid 08.02.2016. № 5/15-70-00 [in Ukrainian].

2. Doruchennya nachal'nyka Odes'koyi mytnytsi DFS vid 13.01.2016. № 1/15-70-00 [in Ukrainian].

3. Mytnyy kodeks Ukrayiny: Zakon Ukrayiny vid 13.03.2012 № 4495-VI. (2012). Uryadovyy kur"yer, 86, 9–26 [in Ukrainian].

4. Ofitsiyna pozytsiya DFS Ukrayiny shchodo postanovy Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 16.09.2015 № 724 «Pro tymchasovi zakhody shchodo formuvannya oriyentovanykh pokaznykiv mytnoyi vartosti tovariv, shcho vykorystovuyut'sya u systemi upravlinnya ryzykamy pry mytnomu oformlenni tovariv, yaki vvozyat'sya na mytnu terytoriyu Ukrayiny u mytnomu rezhymi importu (vypusku dlya vil'noho obihu)». Retrived from: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/217053.html>. [in Ukrainian].

5. Podatkovyy kodeks Ukrayiny: Zakon Ukrayiny vid 02.12.2010 № 2755-VI. (2010). Ofitsiynyy visnyk Ukrayiny, 92, article 3248 [in Ukrainian].

6. Pro vykorystannya u systemi upravlinnya ryzykamy oriyentovnykh pokaznykiv mytnoyi vartosti tovariv: postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 16.09.2015 № 724. (2015). Ofitsiynyy visnyk Ukrayiny, 76, article 2521 [in Ukrainian].

7. Pro doderzhannya zakonodavstva Ukrayiny z pytan' vyznachennya mytnoyi vartosti: lyst Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 25.09.2015 № 35498/7/99-99-25-01-04-17. (2015) [in Ukrainian].

8. Pro zatverdzhennya vidomchykh klasyfikatoriv informatsiyi z pytan' derzhavnoyi

mytnoyi spravy, yaki vykorystovuyut'sya u protsesi oformlennya mytnykh deklaratsiy: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 20.09.2012 № 1011. (2012) [in Ukrainian].

9. Pro zatverdzhennya Metodichnykh rekomendatsiy shchodo roboty posadovykh osib orhaniv dokhodiv i zboriv z analizu, vyyavlennya ta otsinky ryzykiv pry zdiysnenni kontrolyu pravyl'nosti vyznachennya mytnoyi vartosti tovariv, yaki peremishuyut'sya cherez mytnyy kordon Ukrayiny: nakaz Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 11.09.2015 № 689. (2015). Mytnyy broker, 46 [in Ukrainian].

10. Pro zatverdzhennya Poryadku vklyuchennya sumy royalti ta inshykh litsenziynykh platezhiv do tsiny, shcho faktychno splachena abo pidlyahaye splati za otsynuvani tovary, pid chas vyznachennya yikh mytnoyi vartosti: postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 21.05.2012 № 446. (2012). Uryadovyy kur"yer, 95, 17 [in Ukrainian].

11. Pro zatverdzhennya Poryadku zdiysnennya analizu ta otsinky ryzykiv, rozroblennya i realizatsiyi zakhodiv z upravlinnya ryzykamy dlya vyznachennya form ta obsyahiv mytnoho kontrolyu: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 31.07.2015 № 684 (2015). Ofitsiyyny visnyk Ukrayiny, 70, article 2323 [in Ukrainian].

12. Pro zatverdzhennya Poryadku roboty z modulem «Konstruktor profiliv ryzyku» ASMO «Inspektor»: nakaz Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 29.12.2015 r. № 1008. (2015) [in Ukrainian].

13. Pro zatverdzhennya Formy deklaratsiyi mytnoyi vartosti ta Pravyl yiyi zapovnennya : nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 24.05.2012 № 599. (2012). Tamozhenniy broker, 7, 52–82 [in Ukrainian].

14. Pro zatverdzhennya Formy rishennya pro koryhuvannya mytnoyi vartosti tovariv, Pravyl zapovnennya rishennya pro koryhuvannya mytnoyi vartosti tovariv ta Pereliku dodatkovykh skladovykh do tsiny dohovoru: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 24.05.2012 № 598. (2012). Ofitsiyyny visnyk Ukrayiny, 56, article 2271 [in Ukrainian].

15. Pro zakhody shchodo vdoskonalennya kon"yunkturno-tsinovoyi polityky u sferi zovnishn'oekonomichnoyi diyal'nosti: Ukaz Prezydenta Ukrayiny vid 10.02.1996 № 124/96. (1996). Uryadovyy kur"yer vid 13.02.1996 [in Ukrainian].

16. Pro zovnishn'oekonomichnu diyal'nist': Zakon Ukrayiny vid 16.04.1999 № 959-KhII. (1991). Vidomosti Verkhovnoyi Rady URSR, 29 [in Ukrainian].

17. Pro nadannya propozyziy: lyst Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 14.09.2015 № 33910/7/99-99-25-01-04-17. (2015) [in Ukrainian].

18. Pro rozhlyad postanovy Kabinetu Ministriv Ukrayiny: lyst Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 10.09.2015 № 2386/4/99-99-25-00-13. (2015) [in Ukrainian].

19. Shchodo pytan' funktsionuvannya ASOUR pry kontroli pravyl'nosti vyznachennya mytnoyi vartosti tovariv, yaki vvozyat'sya (importuyut'sya) na mytnu terytoriyu Ukrayiny: lyst Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny vid 13.11.2015 № 31-11320-06-21/34930. (2015) [in Ukrainian].

**Федотов А. П. Обновленная концепция контроля правильности определения таможенной стоимости товаров, ввозимых (импортируемых) на таможенную территорию Украины.**

*Статья посвящена исследованию концептуальных основ контроля правильности определения таможенной стоимости товаров, ввозимых (импортируемых) на таможенную территорию Украины. На основе анализа действующего законодательства Украины по вопросам государственного таможенного дела автором раскрыты проблемные вопросы, которые возникают при формировании «ориентированных показателей» таможенной стоимости товаров, используемых в системе управления рисками при таможенном оформлении товаров, ввозимых на таможенную территорию Украины в таможенном режиме импорта (выпуска для свободного обращения).*

**Ключевые слова:** автоматизированная система анализа и управления рисками; ввоз (импорт) на таможенную территорию Украины; таможенная стоимость; таможенный

контроль; ориентированные показатели.

**Fedotov A. P. Updated concept of validity check when determining the customs value of goods carried in (imported) in the customs territory of Ukraine.**

The article investigates the conceptual bases of the control of correctness of determining the customs value of goods imported (imported) into the customs territory of Ukraine. On the basis of current legislation of Ukraine on state customs author discloses the problematic issues that arise in the formation of "oriented indicators" of the customs value of goods used in the risk management system for customs clearance of goods imported into the customs territory of Ukraine in customs import (release mode free circulation).

**Key words:** automated system for analysis and risk management; carriage in (import) in the customs territory of Ukraine; customs value; customs control; tentative indicators.

*Надійшла до редколегії 03.03.2016 р.*

