

**Людмила БАБЕНКО**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри "Обліку і аудиту",  
Академія митної служби України, м. Дніпропетровськ

**Євгенія ДЯЧЕНКО**

Академія митної служби України, м. Дніпропетровськ

**Катерина ГУСАК**

Академія митної служби України, м. Дніпропетровськ

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ОЦІНКИ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ІМПОРТОВАНИХ ТОВАРІВ**

*Розглянуто проблемні аспекти міжнародних угод Європейського союзу і законодавства України, що регулюють порядок визначення митної вартості імпортованих товарів.*

**Ключові слова:** митна вартість, метод, оцінка, ціна угоди, імпортовані товари.

Контроль достовірності формування митної вартості є одним з важливих інструментів у системі тарифних заходів регулювання митної політики. Від правильності визначення останньої залежить обсяг податків і зборів, що підлягають стягненню, якість реалізації фіскальної функції митних органів, рівень захищеності національного товаровиробника, зміцнення економічної безпеки держави загалом.

Неправильне визначення митної вартості товарів може мати наслідком суттєву затримку митного оформлення, недоплату податків до бюджету або їх переплату у разі, коли митний орган встановлює завищену митну вартість після пропуску товарів, яку суб'єкти ЗЕД практично не можуть повернути.

В умовах сьогодення залишається багато суперечливих питань, пов'язаних з визначенням митної вартості імпортованих товарів. Найактуальнішими, безумовно, залишаються проблеми законодавчого закріплення повноваження митного органу самостійно визначати митну вартість товару, недосконалість методик розрахунку митної вартості та додаткових витрат, достовірності класифікації товарів за кодом товару з урахуванням країни походження, ухилення суб'єктів ЗЕД від сплати податків при декларуванні товарів шляхом заниження їх митної вартості.

Приблизно 60 % усіх справ, які розглядають суди за участю митних органів, виникають саме через різне визначення митної вартості декларантами, які наполягають на ціні угоди, та митницею, яка застосовує інші методи, у тому числі - цінову базу Державної митної служби України

У наукову розробку проблеми визначення митної вартості зробили вагомий внесок багато економістів, вчених, а також спеціалістів митної галузі: Ю. М. Дьомін, С. Ю. Дьоміна, Н. М. Железняк [3, с. 152], І. Іващук [4, с. 24 - 30], Д. С. Олійник [5, с. 197 - 201], П. В. Пашко [6, с. 5- 9], Г. Д. Симонова [7, с. 129 - 134], Н. Спасів [8, с. 58 - 63], С. Терещенко [9, 10] та ін. Разом з тим, на сьогодні багато питань з теорії і практики визначення облікової оцінки митної вартості при

імпорті товарів у вітчизняній науковій літературі опрацьовані недостатньо. Передусім відсутні комплексні системні дослідження проблеми застосування методів визначення митної вартості при регулюванні та контролі зовнішньої торгівлі у контексті активізації інтеграційних процесів України та її членства у СОТ. Також вимагають перегляду й подальшого удосконалення організаційно-економічні, правові та інформаційно-аналітичні механізми державного регулювання і контролю зовнішньоторговельної діяльності України та приведення їх у відповідність до вимог СОТ й інших міжнародних інституцій.

Метою статті є всебічне вивчення сучасного стану процедури визначення митної вартості імпортованих товарів, можливих порушень та їх наслідків для імпортерів безпеки як дієвого інструменту захисту національного товаровиробника. Завданням є розробка науково обґрунтованих підходів щодо визначення факторів, що впливають на формування митної вартості.

Чинне законодавство України з питань визначення митної вартості товарів, що ввозяться, загалом відповідає вимогам Світової організації торгівлі (далі - СОТ). Основними документами, що регулюють роботу міжнародної системи оцінювання товарів для митних цілей у міжнародній торгівлі, виступають Генеральна угода з тарифів і торгівлі 1947 р., зокрема ст. VII цієї Угоди, та її логічне продовження - Угода про застосування ст. VII ГАТТ (1994 р.) (далі - Угода VII).

Аналіз норм ст. VII ГАТТ 1947 р. дозволяє стверджувати, що її положення "Оцінка товарів для митних цілей" не надають уніфікованих правил щодо митної оцінки товарів, не визначають умов їх застосування, а містять лише принципи й постулати здійснення оцінки товарів для митних цілей, що мають утілюватися в національному законодавстві країн - підписантів Генеральної угоди з тарифів і торгівлі. Дослідимо детальніше проблемні аспекти щодо методів визначення митної вартості за Угодою VII.

Перший метод передбачає визначення за контрактною вартістю скоригованою. Згідно з угодою митна вартість імпортованих товарів має базуватися на контрактній вартості з певним коригуванням, якщо ж вона не може бути визначена, то пропонується використання п'ятих інших методів митної оцінки товарів. Проблемним аспектом залишається невизначеність випадків, коли застосування цього методу є неприйнятним для визначення митної вартості як бази оподаткування товарів, відповідно до якої має прийматися рішення про застосування подальших методів визначення митної вартості.

Метод 2 і 3 – визначення митної вартості за контрактною вартістю ідентичних та подібних товарів. Проблемні аспекти для цих методів майже однакові.

В Угоді VII не подано визначень ключових ознак ідентичних та подібних товарів, таких як "фізичні характеристики", "характеристики", "якість", "репутація", а також не регламентовано порядок застосування цих ознак. Відсутні міжнародні уніфіковані методи визначення "фізичних характеристик" або "характеристик", які мають братись до уваги, та показників оцінки "якості" й "репутації" оцінюваних імпортованих товарів. Залежно від кількості (кількісних факторів) товарів, відсутня методика, застосування якої дозволяє практично коригувати вартість імпортованих товарів на підставі вартості ідентичних і подібних товарів. Крім того, ознаки товарів, що мають досліджуватися й надавати можливість співвідносити товари як аналогічні або подібні, не мають чітко визначених одиниць виміру, що у свою чергу закладає ризики суб'єктивного визначення таких ознак з боку митних адміністрацій та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Четвертий метод – визначення митної вартості за ціною одиниці товарів, за якою імпортовані товари або ідентичні чи подібні імпортовані товари продаються в найбільшій сукупній кількості в той час, або приблизно в той час незалежному покупцеві з певними вартісними відрахуваннями. За цим методом існує суперечливість щодо відрахування витрат (не визначено, де мають бути понесені витрати, які повинні відраховуватися) та запровадження "нового" підходу до класифікації товарів шляхом уведення словосполучень "товари того ж класу або виду". Це спричиняє невизначеність щодо класифікації товарів за загальноновизначеними методами та правилами і сприяє запровадженню суб'єктивних правил національними митними адміністраціями.

П'ятий метод – визначення митної вартості із застосуванням обчисленої вартості. У національній законодавчій базі має бути встановлено, чи враховувати у митній вартості або не враховувати (цілком або частково) вартісні показники.

Шостий метод – визначення митної вартості на підставі даних, наявних у країні імпорту. Він використовується у разі неможливості визначення митної вартості товарів за попередніми п'ятьма методами. Відповідно до норм ст. 7 Угоди VII, визначення митної вартості імпортованих товарів має здійснюватись із використанням розумних засобів, сумісних з принципами та загальними положеннями міжнародних угод. В угодах відсутня чітка регламентація практичного застосування цього методу під час визначення облікового значення митної вартості імпортованих товарів і здійснення

контролю такого числового значення з боку митних адміністрацій [3].

У Митному кодексі України значне місце відведене порядку і методам визначення митної вартості товарів, що ввозяться на митну територію України.

Загальні положення щодо визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну, такі:

- митна вартість товарів визначається декларантом;
- митний орган здійснює контроль правильності визначення митної вартості товарів, у тому числі - методом аудиту після пропуску товарів;
- для цілей визначення митної вартості використовується інформація, підготовлена у спосіб, сумісний з принципами бухгалтерського обліку, прийнятими у відповідній країні і доцільними для певного методу визначення митної вартості;
- заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення повинні базуватися на об'єктивних, документально підтверджених даних, що піддаються обчисленню;
- у разі потреби у підтвердженні заявленої митної вартості товарів декларант зобов'язаний подати митному органу необхідні для цього відомості та забезпечити можливість їх перевірки;
- митний орган має право упевнитися в достовірності або точності будь-якої заяви, документа чи декларації, поданої для цілей визначення митної вартості.

Визначення митної вартості товарів, які імпортуються в Україну, здійснюється за такими методами:

- за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- за ціною договору щодо ідентичних товарів;
- за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
- на основі віднімання вартості;
- на основі додавання вартості (обчислена вартість);
- резервного.

Основним є метод визначення митної вартості товарів за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції). Кожний наступний метод застосовується, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу.

Методи на основі віднімання та додавання вартості можуть застосовуватися у будь-якій послідовності на розсуд декларанта.

У разі, якщо неможливо застосувати жоден із зазначених методів, митна вартість визначається за резервним методом.

Митна вартість товарів, що вивозяться (експортуються) з України на підставі договору купівлі-продажу, визначається на основі ціни, яку було фактично сплачено або яка підлягає сплаті за ці товари на момент перетинання митного кордону України. До митної вартості товарів, що вивозяться (експортуються), також долучаються фактичні витрати, якщо цього не було зроблено раніше:

- на навантаження, вивантаження, перевантаження, транспортування та страхування до пункту перетинання митного кордону України;
- комісійні та брокерські винагороди;

- ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів права інтелектуальної власності, які покупець повинен прямо чи побічно здійснити як умову експорту товарів, які оцінюються [2].

У більш розвинених країнах – членах СОТ митна вартість товарів визначається за ціною угоди приблизно у 95% випадків. В Україні кількість таких випадків коливається приблизно між 70% і 80%. Відповідно, у 20-30% випадків задекларована митна вартість не приймається митними органами, і визначається ними на більш високому рівні, що має наслідком сплату більшої суми податків імпортерами. Причиною незгоди митних органів із задекларованою митною вартістю товарів у більшості випадків є наявність більш високих цін у цінній базі Державної митної служби України.

Відповідно до статті 265 Митного кодексу України, якщо митний орган дійшов висновку, що визначена декларантом митна вартість нижча, ніж прямі витрати на виробництво цього товару, в тому числі сировини, матеріалів та/або комплектуючих, які входять до складу товару, митний орган має право зобов'язати декларанта визначити митну вартість іншим способом, ніж він використав для її визначення. Виходячи з цього положення митні органи практикують запити до декларанта з вимогою надати калькуляцію ціни товару. На практиці калькуляцію ціни скласти надзвичайно складно, а в деяких випадках майже неможливо. У разі ненадання такого документу митні органи отримують право самостійно встановлювати митну вартість на підставі наявних відомостей (здебільшого на підставі цінкової бази). Необхідно зауважити, що згадане положення статті 265 Митного кодексу України не відповідає правилам СОТ з наступних причин:

- порівняння митної вартості з прямими витратами не передбачено Угодою про застосування статті VII ГАТТ;
- основний метод визначення митної вартості – за ціною угоди з товарами, які ввозяться (метод 1) [1]. Порівняння митної вартості з прямими витратами – це фактично застосування методу 5 митної оцінки на основі додавання вартості. Такий метод може застосовуватись винятково у випадках, коли попередні методи митної оцінки не можуть бути використані. Тобто під час здійснення контролю митної вартості здійснюється порівняння рівня заявленої митної вартості з рівнем митної вартості ідентичних і подібних товарів, митне оформлення яких вже здійснено. Така інформація наявна в цінній базі Державної митної служби України.

У разі наявності в цінній базі більш високих цін, вони майже автоматично приймаються митним органом у якості митної вартості задекларованих товарів. При цьому митні органи використовують методи 2-6 для визначення митної вартості. У більшості випадків оскарження митної вартості, визначеної митним органом, до Державної митної служби позитивних результатів не приносить.

За висновками Всесвітньої митної організації (ВМО) одним з найбільш ефективних і перспективних напрямів удосконалення митного контролю у контексті гармонізації та спрощення митних процедур є впровадження наступного аудиту (post-audit), тобто застосування методів перевірки в практичній діяльності митних органів контролю після

завершення митного оформлення.

У запропонованій статті були охарактеризовані проблемні аспекти міжнародних угод ЄС, Митного кодексу України щодо визначення митної вартості імпортованих товарів у контексті розвитку митної справи.

Здійснення подальших досліджень планується у напрямку більш досконалого вивчення проблем митного законодавства інших країн з визначення митної вартості імпортованих товарів.

Особливе місце буде надано розробці методик проведення постмитного аудиту з урахуванням таких контрольних показників, як загальна вартість, ціна одиниці продукції, країна – імпортер, позиція в митному тарифі, продавець, країна – виробник, країна – експортер, спеціальні торгові програми та зони.

## Список літератури

1. Митний кодекс України від 11.07.02 № 92-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.
2. Про затвердження Порядку декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, та подання відомостей для її підтвердження [Електронний ресурс] : постанова Кабінету Міністрів України від 20.01.2006 № 1766 (із змінами і доповненнями від 01.01.2012). – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Митне право України [Текст] : навч. пос. / Ю. М. Дьомін, С. Ю. Дьоміна, Н. М. Железняк та ін. За заг. ред. Юлдашева О. Х. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 232 с.
4. Іващук, І. Напрями та перспективи конвергенції митних відносин у глобальному просторі [Текст] / І. Іващук // Галицький економічний вісник. – 2010. – С. 24 – 30.
5. Олійник, Д. С. Управління ризиками митного контролю в контексті вимог кіотської конвенції [Текст] / Д. С. Олійник // Вісник Хмельницького національного університету – 2010. - № 2 – С. 197 – 201.
6. Пашко, П. В. Щодо планування митних надходжень до державного бюджету [Текст] / П. В. Пашко // Митна безпека. – 2010. - № 2 – С. 5 - 9.
7. Симонова, Г. Д. Визначення місця митної вартості в системі державного регулювання зовнішньої торгівлі товарами [Текст] / Г. Д. Симонова, Г. О. Хабло // Вісник Академії митної служби. Серія: "Економіка". – 2010. – № 1 (44). – С. 129.
8. Спасів, Н. Прагматизм справляння митних платежів в Україні [Текст] / Н. Я. Спасів // Наука й економіка – 2010. – № 1. – С. 58-63.
9. Терещенко, С. Митна вартість імпортованих товарів як інструмент захисту національного ринку [Текст] / С. Терещенко, С. Галько // Товари і ринки. – 2010. – №1 – С. 37-41.
10. Терещенко, С. Правові аспекти зіставлення норм податкового та митного кодексів [Текст] / С. С. Терещенко, Г. О. Хабло // Вісник Академії митної служби України. Серія: "Право". – 2011. – № 2. – С. 84-89.

## РЕЗЮМЕ

**Бабенко Людмила, Дьяченко Евгения, Гусак Катерина**

### **Проблемные аспекты учетной оценки таможенной стоимости импортируемых товаров**

Рассмотрены проблемные аспекты международных соглашений Европейского союза и законодательства Украины, регулирующих порядок определения таможенной стоимости импортируемых товаров.

---

## RESUME

*Babenko Lyudmyla, Diachenko Yevgeniya, Gusak Kateryna*

**Problem aspects of accounting estimates of customs value of imported goods**

Problematic aspects of international agreements of EU legislation and Ukraine governing are considered. The procedure for determining of the customs value of imported goods is analysed.

*Стаття надійшла до редакції 22.03.2012 р.*