МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ПРИВАТНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра міжнародних відносин, управління та адміністрування
(назва кафедри)

ДО ЗАХИСТУ ДОПУЩЕНА

Зав. кафедрою _____
(підпис)
д.е.н., доц. Михайлик Д.П.
(Науковий ступінь, вчене звання (прізвище та ініціали)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА
ОПОДАТКУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

Виконав
ст. гр. ОП-218 _____ С. Мельник
(підпис) (ініціали та прізвище)

Науковий керівник
к.е.н, доц. _____ О.О. Кузнецов
(Науковий ступінь, вчене звання, посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Запоріжжя

2023

ПРАТ «ПВНЗ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра _міжнародних відносин, управління та адміністрування_
(назва кафедри)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)
д.е.н., доц. Михайлик Д.П._
(Науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)
__.__.____ р.

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ

Студенту гр.ОП-218, спеціальності 071 Облік і оподаткування
Мельник Сніжані

1.Тема: Оподаткування митної вартості товарів

затверджена наказом по інституту № _____ від ____.___._____ р.

2. Термін здачі студентом закінченої роботи: ____.____. _____ р.

3. Перелік питань, що підлягають розробці

1. Розкрити сутність митної вартості та проаналізувати концептуальні та теоретико-організаційні підходи до її визначення.
2. Дослідити елементи визначення митної вартості товарів.
3. Охарактеризувати місце і роль митної вартості в забезпеченні реалізації вітчизняної фіскальної політики.
4. Зробити оцінку проведення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.
5. Визначити напрямки вдосконалення системи оцінки митної вартості товарів із застосуванням зарубіжного досвіду
6. Окреслити орієнтири вдосконалення контролю митної вартості товарів на основі системи управління ризиками

4. Календарний графік підготовки кваліфікаційної роботи

№ етапу	Зміст	Терміни виконання	Готовність по графіку%, підпис керівника	Підпис керівника про повну готовність етапу, дата
1	Збір практичного матеріалу за темою кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	16.01.23-11.02.23		
2	І атестація І розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	27.02.23-31.03.23		
3	ІІ атестація ІІ розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	24.04.23-28.04.23		
4	ІІІ атестація ІІІ розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи, висновки та рекомендації, додатки, реферат	22.05.23-26.05.23		
5	Перевірка кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи на оригінальність	15.05.23-12.06.23		
6	Доопрацювання кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи, підготовка презентації, отримання відгуку керівника і рецензії	29.05.23-12.06.23		
7	Попередній захист кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	12.06.23-18.06.23		
8	Подача кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи на кафедру	за 3 дні до захисту		
9	Захист кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	19.06.23-24.06.23		

Дата видачі завдання: ___.___._____ р.

Керівник кваліфікаційної
бакалаврської роботи _____ Кузнецов О.О.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Завдання отримав до виконання _____ Мельник С.Р.
(підпис студента) (прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 76 сторінок, 3 таблиць, 12 рисунків, 42 бібліографічних посилань

Метою роботи є обґрунтування теоретико-організаційних, концептуальних і методологічних засад контролю митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення визначення та контролю митної вартості.

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

Предметом дослідження є система фінансових відносин, які виникають у процесі оцінки та контролю митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

В кваліфікаційній бакалаврській роботі розкрито сутність митної вартості та проаналізовано концептуальні та теоретико-організаційні підходи до її визначення; досліджено елементи визначення митної вартості товарів; охарактеризовано місце і роль митної вартості в забезпеченні реалізації вітчизняної фіскальної політики; здійснено аналіз проведення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів; визначено напрямки вдосконалення системи оцінки митної вартості товарів із застосуванням зарубіжного досвіду; окреслено орієнтири вдосконалення контролю митної вартості товарів на основі системи управління ризиками.

БЮДЖЕТ, ІМПОРТ, КОНТРОЛЬ, МИТНА ВАРТІСТЬ, ПОДАТОК, ТАРИФ, ЦІНА

ЗМІСТ

ВСТУП 5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ 8
1.1 Економічний зміст та концептуальні основи визначення митної вартості товарів 8
1.2 Характеристика форм і методів формування цін зовнішньоторговельних угод 17
1.3 Організаційно-правові основи визначення митної вартості товарів в Україні 25
Висновки до розділу 1 33
РОЗДІЛ 2 ОЦІНКА КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ В УКРАЇНІ 34
2.1 Елементи оцінки та методи визначення митної вартості товарів 34
2.2 Контроль митної вартості товарів у забезпеченні фіскальної безпеки держави 39
2.3 Ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів 46
Висновки до розділу 2 54
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ 55
3.1 Зарубіжний досвід контролю митної вартості товарів і можливості його адаптації в Україні 55
3.2 Орієнтири вдосконалення контролю митної вартості товарів на основі системи управління ризиками 60
Висновки до розділу 3 67
ВИСНОВКИ 69
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ 72

ВСТУП

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

Формування вітчизняної системи оцінки та контролю митної вартості здійснювалось в напрямку гармонізації національного законодавства до вимог Європейського союзу та Світової організації торгівлі. Це стало важливим етапом застосування українських правових норм митної оцінки товарів до міжнародної системи визначення митної вартості, запровадженої згідно з Угодою про застосування статті VII ГАТТ 1994 р., і вагомою умовою ефективного процесу вступу України до ГАТТ та СОТ. З огляду на це в практиці виникають питання не тільки правомірності використання методів визначення митної вартості, а й шляхів удосконалення контролю за її визначенням.

Наукові дослідження митної вартості перебувають на початковій стадії, тому її теоретична база є незначною. Так, проблемам оцінки та контролю митної вартості присвячено праці таких вітчизняних і зарубіжних науковців: І. Бережнюка, В. Ващенко, В. Вергун, К. Владімирова, А. Войцещука, О. Гребельника, Л. Деркача, В. Драганова, В. Дубчака, А. Єршова, М. Каленського, В. Копача, П. Пашка, О. Полонського, Й. Рисіч, С. Терещенка.

Проте, окремі аспекти митної оцінки в контексті митного регулювання залишаються поза увагою та потребують ґрунтовного дослідження. Зокрема,

відсутній системний підхід до оцінки митної вартості, недостатньо розкриті питання проведення контролю за її визначенням, а при вивченні митного оподаткування увага здебільшого приділяється механізму визначення та сплати, а не митній вартості як основі їх нарахування. Вирішення проблематики оцінки та контролю митної вартості зумовило необхідність та актуальність дослідження даної теми.

Метою кваліфікаційної бакалаврської роботи є обґрунтування теоретико-організаційних, концептуальних і методологічних засад контролю митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення визначення та контролю митної вартості.

У процесі дослідження планується вирішення таких завдань:

- розкрити сутність митної вартості та проаналізувати концептуальні та теоретико-організаційні підходи до її визначення;

- дослідити елементи визначення митної вартості товарів;

- охарактеризувати місце і роль митної вартості в забезпеченні реалізації вітчизняної фіскальної політики;

- здійснити аналіз проведення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів;

- визначити напрямки вдосконалення системи оцінки митної вартості товарів із застосуванням зарубіжного досвіду;

- окреслити орієнтири вдосконалення контролю митної вартості товарів на основі системи управління ризиками.

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

Предметом дослідження є система фінансових відносин, які виникають у процесі оцінки та контролю митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Теоретичну та інформаційну базу роботи складають: роботи вітчизняних та зарубіжних учених в галузі митної справи та митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності; законодавчі акти та нормативні документи з питань митного контролю та контролю за правильністю визначення митної вартості товарів; фактологічною базою дипломної роботи є статистичні та аналітичні дані про надходження митних платежів до Державного бюджету України.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

1.1 Економічний зміст та концептуальні основи визначення митної вартості товарів

Митна вартість товарів, як економічна категорія отримала широке розповсюдження у всьому світі і вже більше 20 років використовується в Україні. В сучасних умовах її значення є важливим з позиції впливу на загальнодержавні процеси та економічні інтереси юридичних і фізичних осіб. Тому, необхідно чітко визначити базові та фундаментальні засади на яких базуються такі поняття, як «вартість товару» і «митна вартість товару».

Оцінити митну вартість товару дуже важко, саме тому визначення митної вартості товарів довгі роки є предметом досліджень вчених та науковців майже усіх країн світу. До середини XX століття методи оцінки митної вартості товарів в різних державах істотно різнилися один від одного. Мито могло розраховуватись, як з ціни вказаної імпортером в товаросупровідних документах, так і з ціни аналогічного товару на світовому ринку. Особливу незручність для експортерів складало те, що вони не знали точно, який метод визначення митної вартості буде застосовано і, як наслідок, вони не знали якою буде ціна реалізованого товару, від якої залежить ефективність зовнішньоторговельної операції.

Чисельне значення митної вартості є базою обкладання податками, а від об'єктивності її визначення залежить виконання митними органами фіскальної функції [21, с. 23].

Зміна методів визначення митної вартості може бути додатковим протекціоністським бар'єром на шляху імпортних товарів, а не тільки збільшувати обсяги митних нарахувань. Цей обмежувальний інструмент

митної політики часто використовували економічно розвинені країни світу [22, с. 42].

З метою правильного сприйняття суті та змісту митної вартості слід розглянути еволюцію цього поняття.

На міжнародному рівні існування різних, відмінних і нестабільних систем митної оцінки було великою перешкодою для розширення торгівлі. Мало того, такі тарифні угоди, які існували, не могли функціонувати, тому що система оцінки створювала можливість маніпуляції із узгодженими рівнями мита в односторонньому порядку, змінюючи критерії оцінки [15, с. 12].

На початку минулого століття окремі угруповання, зацікавлені в розширенні міжнародної торгівлі, вдалися до дослідження, що передбачало заміну застосовуваних у той час нестабільних, довільних методів митної оцінки міжнародною системою, яка б у цьому розумінні була нейтральною.

Після кількох невдалих спроб, зроблених під егідою Ліги Націй, вперше на Конференції Об'єднаних Націй з торгівлі та зайнятості в Женеві 1947 року було досягнуто угоди про основні принципи митної оцінки. Висновки цієї Конференції були реалізовані у статті VII Угоди з тарифів та торгівлі ГАТТ. Проте в тексті містилися лише загальні принципи і мало рекомендацій щодо їх практичного застосування.

Наступний крок до міжнародного співробітництва в царині митної оцінки зробила дослідницька група Митного Союзу Європи, створена у Брюсселі 1947 року. Перед групою було поставлено завдання розробити проект визначення оцінки для застосування в межах Митного Союзу, а також проаналізувати методи і процедури, які могли б використовувати таке визначення [43, с. 18]. Текст цього визначення був завершений у середині 1949 р. і базувався на принципах, визначених статтею VII ГАТТ. Це визначення включено в Конвенцію з оцінки товарів для митних цілей, що

була підписана в Брюсселі 15 грудня 1950 р. і набрала чинності 28 липня 1953 році.

Так, відповідно до Конвенції про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів, митна вартість сприймалась як нормальна ціна товару (тобто ціна, що укладається між взаємонезалежними продавцем і покупцем за умов повної конкуренції відкритого ринку), визначена за умовами CIF у місці перетинання митного кордону країни - імпортера товару. Таке визначення базується на зрозумілій концепції, згідно з якою митна вартість - це ціна, за яку відповідно до певних умов оцінюваний товар буде продано. Суттєвими елементами цього визначення є ціна, час, місце, кількість і комерційний рівень.

Період з 1973 по 1979 р. становив новий етап в історії митної оцінки. За цей час у Женеві відбулися багатосторонні торговельні переговори ГАТТ, відомі як Токійський раунд, що стало однією з найвизначніших подій торговельної політики теперішнього часу [37, с. 36].

Мета цих переговорів полягала в розширенні й лібералізації світової торгівлі через поступове зняття бар'єрів. Одним із засобів досягнення цієї мети було впровадження загальної міжнародної системи оцінки, яка мала бути прийнятнішою, ніж існуюча система.

У межах Токійського раунду багатосторонніх торговельних переговорів під егідою ГАТТ у 1979 р. було підписано Угоду про застосування статті VII ГАТТ «Оцінка товарів для митних цілей». У цій угоді митна вартість товару визначалась як ціна, яку фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни імпорту і скоригована з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни.

Зазначена угода мала на меті забезпечити справедливу, єдину та нейтральну систему оцінки товарів для митних цілей, узгоджену з комерційними реаліями, і заборонити використання суб'єктивної чи

фіктивної митної оцінки. Угодою визнавалося, що митна оцінка повинна як найповніше базуватися на фактичних цінах на оцінювані товари, які зазвичай вказуються в рахунку-фактурі [23, с. 42]. Ця ціна з деякими уточненнями відома як ціна угоди.

Для переважної більшості імпортованих товарів вартість угоди збігатиметься з митною вартістю. З огляду на це використання ціни угоди імпортованих товарів є першим і найважливішим методом із згаданих Угодою.

Для випадків, коли не зазначено вартості угоди або ціна угоди неприйнятна як митна, оскільки її було перекручено в результаті певних умовних обмежень, Угода про застосування статті VII ГАТТ визнає п'ять інших методів митної оцінки, які потрібно застосовувати у встановленому порядку.

У 1981 р. Комітет з митної оцінки в Женеві звернувся до сторін, які на той час застосовували Угоду про застосування статті VII ГАТТ, з проханням надати дані про частоту, з якою різні методи оцінки застосовувались для митного оформлення за певний період часу. Результати огляду засвідчили, що метод визначення митної вартості за ціною угоди застосовувався в понад 90 % випадків (95,4 % - у країнах Європейського Союзу, 96,6 % - в Японії, 94 % - у США) [41, с. 12].

Необхідно зазначити, що сучасне визначення поняття митної вартості побудовано з врахуванням міжнародних угод. Відповідно до Угоди про застосування статті VII ГАТТ митна вартість імпортних товарів є контрактною, тобто фактично сплаченою ціною, або такою, що підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт до країни імпорту. Причому в Угоді митна вартість імпортних товарів означає вартість товарів для цілей стягнення адвалерних мит на імпортні товари. Не менш важливим фактором, що вплинув на формування терміну митної вартості, виступає

еволюційний підхід до даного визначення. Основні етапи еволюції поняття митної вартості показано на рисунку 1.1.

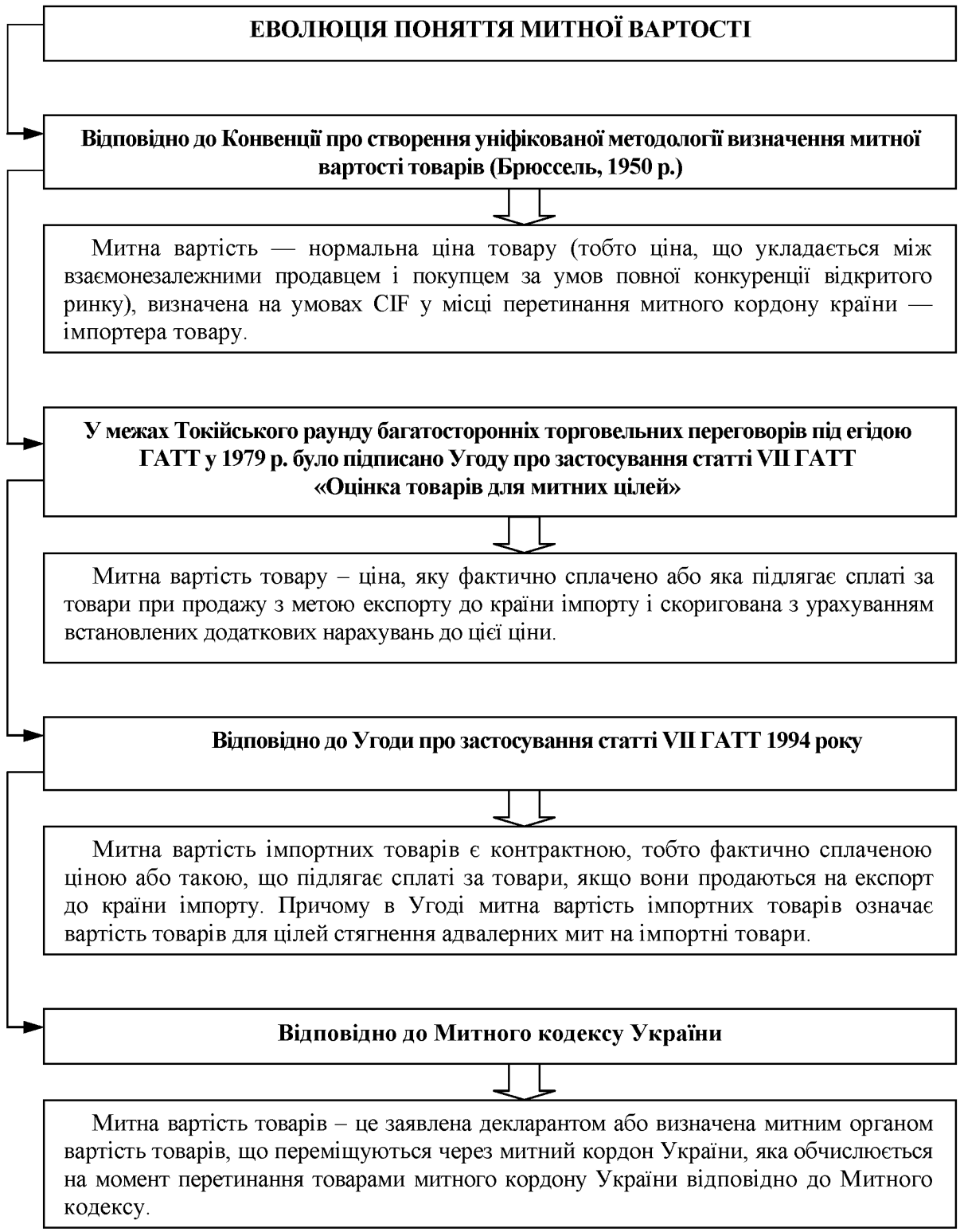

Рис. 1.1. Поняття митної вартості та еволюція її змісту [41, с. 13]

Призначення митної вартості полягає в реалізації основного принципу Статті VII ГААТ, згідно з яким оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна базуватися на справжній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або аналогічного товару і не повинна базуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості [42, с. 87].

Кожне подане визначення митної вартості товару має свої особливості, але важливе є те, яке визначає митну вартість товару, як основу нарахування митних платежів. Це дозволяє визначити митну вартість як елемент митного регулювання, який використовується під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон країни. Відтак, митна вартість товарів - це не тільки показник на підставі якого розраховується мито і митні платежі при переміщені товарів через митний кордон держави, а ще й вартість товару, яка реально може бути визнаною у взаємовідносинах між імпортером і експортером товарів.

Митну вартість товарів можна класифікувати за чітко вираженими ознаками. Така класифікація ознак ґрунтується на основних характеристиках митної вартості. Повну класифікацію ознак митної вартості товарів показано на рисунку 1.2.

Митна вартість як економічна категорія займає важливе місце в механізмі державного регулювання ЗЕД і в класифікації інструментів митного регулювання. Це зумовило віднесення митної вартості до основних регулюючих заходів економічного характеру. Однак, зважаючи на існування методів оцінки митної вартості, остання відіграє важливу регулюючу роль, що обумовлює її місце у застосуванні адміністративних заходів регулювання ЗЕД.

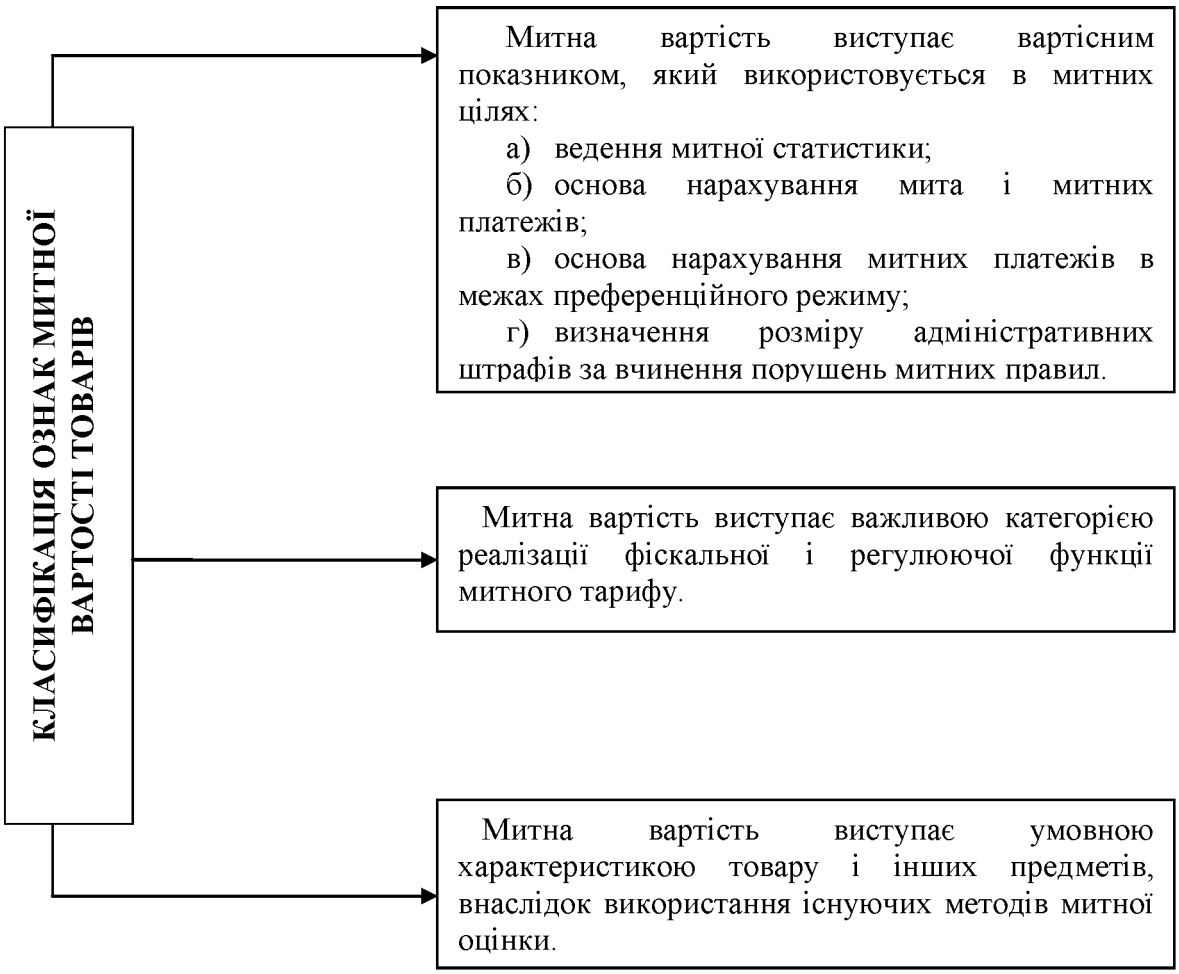

Рис. 1.2. Класифікаційні ознаки митної вартості товарів [19, с. 58]

Серед нетарифних методів митна вартість виступає, як один з важливих елементів регулювання ЗЕД. Зміст її використання в Україні, на початку 90-х років XX століття, полягав у встановленні державою мінімальної митної вартості щодо окремих імпортованих товарів. Головною метою було забезпечення повноти сплати митних платежів та недопущення заниження митної вартості товарів. Якщо заявлена митна вартість імпортованого товару перевищувала мінімальну, встановлену відповідною постановою Кабінетом Міністрів України, за основу розрахунку митних платежів бралась заявлена митна вартість товару [56, с. 33].

Оцінка митної вартості товарів виступає складовою митно-тарифного регулювання, а правильність її застосування впливає на об’єктивну оцінку

економічної ефективності фінансово-господарської діяльності і виявлення резервів її підвищення та збільшення доходів до бюджету. Відтак, митна вартість товарів може бути класифікована як інструмент фінансового контролю, який реалізують митні органи.

В Україні, як суверенній державі, вже сформувалась система органів, що здійснюють фінансовий контроль, а з позицій Податкового і Митного кодексу України - це забезпечення ефективного контролю у сфері справляння мита та митних платежів [58]. До таких органів віднесено органи доходів і зборів України. В межах покладених на них повноважень, вони здійснюють контроль за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю внесення податків і зборів до бюджетів.

Компетенція митних органів обмежена, вони здійснюють контроль стосовно акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України, а порядок контролю митними органами за сплатою платниками податків податку на додану вартість та акцизного податку встановлюється спільним рішенням центрального органу державної податкової служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи [58].

У системі заходів економічного характеру, звернемо увагу на місце та роль митної вартості, як одного з основних елементів, що забезпечує використання тарифних інструментів регулювання ЗЕД. Тарифне регулювання - один із видів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, який заснований на використанні цінового фактора впливу на зовнішньоторговий обіг [22, с. 54]. Його сутність полягає у стягненні мита з

імпортного товару, що прямо захищає внутрішній ринок і внутрішні ціни і дає можливість національним товаровиробникам одержувати додатковий прибуток за рахунок підвищення загального рівня цін на вітчизняні товари. При використанні адвалерних ставок мита, базою оподаткування служитиме митна вартість товару. Звідси стає зрозумілим, що визначення митної вартості є першим етапом, основою, що забезпечує подальше функціонування усього механізму тарифного регулювання ЗЕД (рис. 1.3).

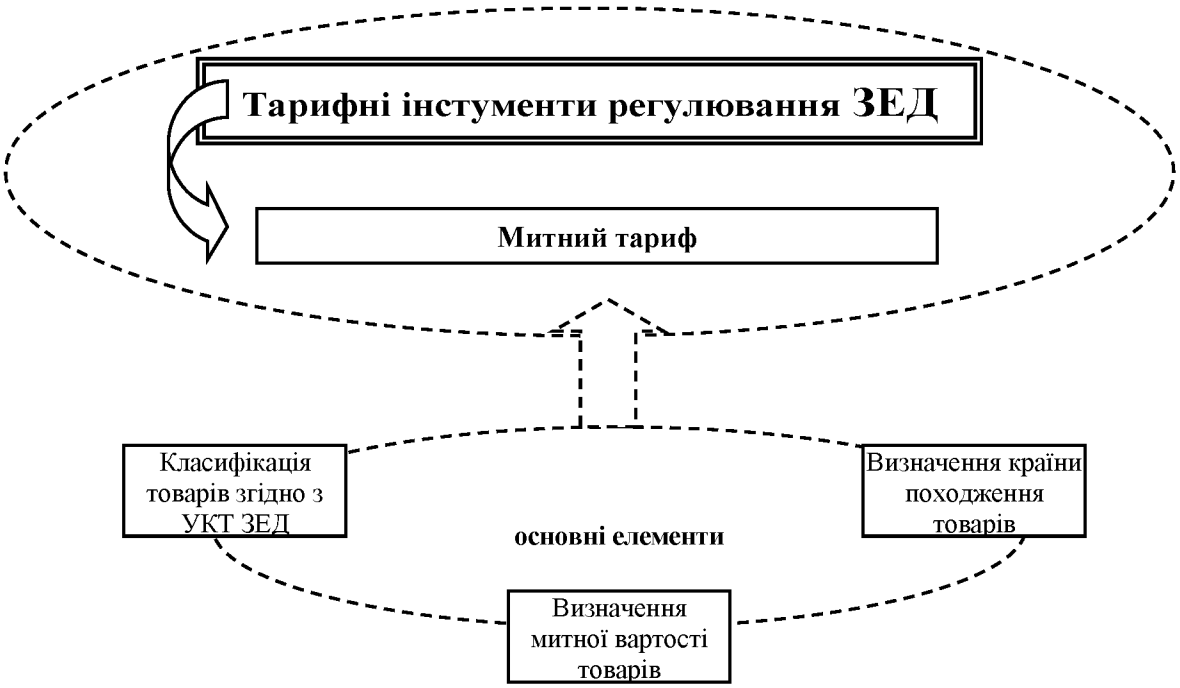

Рис. 1.3. Структурна схема використання тарифних інструментів регулювання ЗЕД [83, с. 208]

Зауважимо, що механізм державного регулювання митної вартості формує комплекс методів та інструментів впливу держави, що застосовуються у нерозривному зв’язку з інструментами державного регулювання зовнішньої торгівлі. Таким чином, митна вартість є важливою категорію у системі тарифного та нетарифного регулювання ЗЕД. Відповідно до основних положень теорії і практики функціонування цієї системи суть

митної вартості полягає у виражені 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.

1.2 Характеристика форм і методів формування цін зовнішньоторговельних угод

Поняття «митна вартість» в світовій економічній системі є досить новим і використовується недавно починаючи з початку XX століття. В дореволюційній науковій літературі воно досліджувалось в роботах по оподаткуванню, державним доходам. У радянській період дослідження інституту митної справи і митних відносин є незначними, а «митній вартості» не приділялось значної уваги.

Щодо сутності митної вартості, так і прирівняння її до вартості товару (договірної/контрактної, купівельної) існує багато думок. Так, А. Войцещук зазначає, що «митна вартість» являє собою складне комплексне поняття, яке включає систему взаємовідносин між покупцем, продавцем і спеціально уповноваженими державними органами виконавчої влади у сфері зовнішньоекономічних відносин з приводу обчислення вартості товару, що переміщується через митний кордон України, та зумовлене рівнем захисту державних інтересів та національних товаровиробників [16, с. 8].

О. Гребельник [23, с. 272] і С. Терещенко [79, с. 37] митну вартість розглядають як ціну, що реально сплачена або підлягає сплаті за товар у разі його продажу до країни імпортера за виконання встановлених умов. При цьому, науковці виділяють такі важливі умови: перехід права власності на товар до імпортера; залежність виконання угоди тільки від якісних і

кількісних характеристик товару; повна відсутність взаємозалежності імпортера та експортера.

Проте, визначення митної вартості різняться, оскільки існують різні точки зору щодо наукового обґрунтування і розуміння даного поняття. Так, О. Стрижова зазначає, що категорія «митна вартість» має глибокий зміст, складну структуру і подвійну природу: економічну (величина, що використовується як база оподаткування) та правову (характеризує товар як предмет публічно-правових відносин). Одночасно з тим, що за допомогою митної вартості здійснюється фіскальна функція, митна вартість виконує також регулівну функцію. Таким чином, на думку автора, митна вартість використовується в рамках тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності [75, с. 18].

На думку окремих науковців [5, с. 30; 18, с. 5; 21 , с. 155] у митній вартості умовно можна виділити економічну та організаційно-технологічну складові. Можна зробити висновок, що економічною складовою митної вартості є числове значення, і тому митна вартість належить до тарифного регулювання. Організаційно-технологічна складова визначає порядок визначення та декларування митної вартості, а також технологію контролю митної вартості та її коригування, і тому митну вартість можна зарахувати до інструментів нетарифного регулювання.

Цікавим є визначення митної вартості, запропоноване А. Козиріним: митна вартість - це особливий різновид вартості, у визначенні якої, крім продавця та покупця, бере участь і третя сторона - митний орган [42, с. 124]. Автор акцентує увагу на походженні митної вартості як результату згоди продавця та покупця, крім того, правильно виділяє ще одного суб'єкта процесу визначення митної вартості, який має свій інтерес і наділений повноваженнями впливати на її рівень. Митний орган, оцінюючи товар, бере до уваги не тільки обставини конкретної угоди, а й суттєві характеристики

інших однорідних угод з метою забезпечення справедливого характеру митно-тарифного регулювання.

М. Калінін [44, с. 210], митну вартість розглядають з позиції системи оподаткування, тобто вона має визначатись як вартість товару, що використовується з метою митного обкладення, слугує базою для визначення адвалерних митних платежів. Оскільки об'єкт митного оподаткування є вартісною категорією, то митну вартість можна трактувати як суму витрат, понесених з даного товару імпортером до обумовленого пункту на митному кордоні незалежно від того, як фактично розподіляються витрати за контрактом. Інакше кажучи, митна вартість при імпорті розраховується на основі реальних сум витрат при ввезенні товару.

Згідно економічної теорії «ціна товару» створюється у виробництві, проявляється в процесі обміну, коли виготовлений товаровиробником товар прирівнюється до інших товарів. Величина вартості товару визначається кількістю праці, необхідної для його виробництва і вимірюється робочим часом. Так як різні товаровиробники витрачають на виробництво одного товару неоднакову кількість часу, товари мають різну індивідуальну вартість.

Такі економічні категорії як «вартість» і «споживча вартість» введенні в науковий обіг досить давно, але тільки протягом XVIII і XIX століть було сформовано основні концепції економістів по питанню вартості товару. Так, А. Сміт прирівнював вартість до праці, яка затрачена на виробництво продукції, до придбаного товару (заробітній платі), сумі заробітної плати, прибутку або земельної ренти. Д. Рікардо і Д. Мак-Куллох визначали її витратами виробництва [2, с. 409], Дж. Міль рахував, що вартість товару або чого не будь іншого формується тільки в тому випадку, якщо існує його довготермінова «корисність», створювана виробничою працею [40, с. 139]. Розглядаючи полеміку науковців-економістів К. Маркс і Ф. Енгельс зробили висновок, що вартість виступає речовою формою витрат

суспільно абстрактної праці і виражає відношення витрат виробництва до корисності [38, с. 63].

Однозначної точки зору в економічній науці по відношенню до величини вартості товару, і відповідно його ціни не має. А. Сміт приймав за вартість деколи робочий час, необхідний для виробництва товару, а іноді - вартість праці.

В роботах П. Самуельсона і Б. Кларка формування ціни розглядається з врахуванням впливу граничних витрат як додаткових витрат, пов'язаних з виробництвом додаткової одинці товару [70, с. 234].

Аналіз цих поглядів дозволяє виділити взаємозв'язок між категоріями «вартість» і «цінність». Слід відмітити, що вартість товару представляє собою прояв економічної цінності у визначених, конкретних історичних умовах. Дуалізм економічної цінності і вартості теоретично ґрунтується на основі теорії трудової вартості і теорії граничної корисності.

Сучасні напрями теорії вартості і ціни знайшли своє відображення у працях Е. Бем-Баверка, який розглядав ціну товару як результат зіткнення на ринку різних суб'єктивних оцінок продавців і покупців [1, с. 194]. А. Маршалл об'єднавши теорію граничної корисності з теорією попиту і пропозиції і теорією витрат виробництва здійснив поворот в економічній теорії вартості від субстанкційного аналізу до функціонального, тобто одночасному визначенню взаємовпливу корисності, попиту-пропозиції, витрат і ціни [27, с. 81 -82].

Відтак, економічна категорія «ціна товару» виступає грошовим виразом вартості товару та призначена для непрямого виміру величини затраченого на виробництво товарів суспільно необхідного робочого часу. В умовах ринкових відносин ціна на товари і послуги визначається їх граничною корисністю для споживача. Регулюючий механізм закону вартості полягає в коливанні цін, в їх відхиленні від суспільної вартості в результаті конкурентної боротьби під впливом попиту і пропозиції та

полягає у наступному: перевищення ринкової ціни над вартістю стимулює зростання пропозиції, і як наслідок виробництво товарів; відхилення ринкової ціни від вартості викликає скорочення виробництва; скорочення робочого часу, який затрачений на виробництво, впливає на падіння ціни, коли він збільшується - при інших рівних умовах і ціни. Ринкова вартість товарів виступає «центром тяжіння», навколо якого виникають коливання цін.

Митній вартості, як економічній категорії, за сутністю і змістом притаманні характерні ознаки теорії трьох факторів виробництва та теорії рівноваги на макрорівні. Такий висновок є логічним з погляду існування основних вимог, які встановлено митним законодавством багатьох країн з метою оцінки товарів в митних цілях, і визнають її як нормальну ціну на аналогічний або подібний товар, який продається або пропонується для продажу при нормальному ході торгівлі в умовах вільної конкуренції. На підставі цього можна зробити висновок, що для митної вартості товару головне не купівельна вартість, а рівень ціни на товар, власне грошовий вимірник.

Суть ціни в економічному розумінні полягає в підрахунку собівартості продукту та його продажу за кошти вище собівартості з метою отримання прибутку. В цьому сенсі можна говорити, що ціна може бути вигідною, або ж навпаки - невигідною, аж до збиткової. Отже, економічний підхід дозволяє розкрити механізм ціноутворення, який впливає на визначення остаточної ціни продукту.

З юридичної точки зору поняття «ціна» (договірна ціна) визначається як певна сума грошових коштів, які контрагент зобов’язується передати іншому контрагенту за виконання ним своїх зобов’язань за договором. Це є досить вузьким розумінням ціни, оскільки воно пов’язане з випадками, які найчастіше трапляються на практиці. Це не дає глибинного уявлення про юридичну природу ціни. Між тим, поняття ціни в праві не завжди

прив’язане до грошових коштів, оскільки зустрічається чимало оплатних зобов’язань, оплата за які здійснюється не в грошовій формі (наприклад, міна, доручення, де в якості оплати виступає певний відсоток від здійсненого за дорученням зобов’язання, договори про науково-технічне співробітництво та ін.). Тому в більш широкому юридичному сенсі ціною є розмір зустрічного задоволення контрагента за договором на виконання ним своїх договірних.

Інакше можна сказати, що ціна товару - це кількість грошових одиниць визначеної валютної системи, що повинен заплатити покупець продавцю в тієї ж чи іншій валюті за весь товар чи одиницю товару на погоджених базисних умовах. За узгодженням сторін ціни фіксуються в контракті у валюті однієї з країн-контрагентів або у валюті третьої країни чи в міжнародних валютних одиницях. Для взаємних розрахунків між продавцем і покупцем може бути обрана інша валюта, не та, у якій зафіксовані ціни.

В цілому взаємовідносини між економічними і правовими елементами ціни можна охарактеризувати як відносини змісту й форми. Однак таке розуміння їх взаємодії є не зовсім повним: юридичні моменти ціни є істотнішими за моменти економічні, оскільки лише їх беруть до уваги при проведенні взаєморозрахунків сторін за договором. А тому юридичні аспекти ціни, спосіб її закріплення в договорі та механізм державного регулювання ціноутворення посідають надзвичайно важливе місце в питаннях формування договірної ціни.

Світовий ринок складається з галузевих ринків, товарних груп і підгруп, окремих виробів. Тому на рівень світових цін впливають як зовнішні, так і внутрішні чинники, які потрібно враховувати при визначенні цін контракту, що зумовлює багато труднощів. Крім того, знижки, які окремі фірми можуть надавати партнерам, також позначаються на рівні цін. В окремих випадках ціну на виріб можуть підвищувати також посередники.

Ціни на міжнародних ринках встановлюються майже по тій же схемі, що і на національному ринку. Разом з тим, з'являються нові елементи: урядова політика по захисту внутрішнього ринку; валюта, яка використовується при здійсненні угоди та інші. Якщо в основі ціни підприємств на внутрішньому ринку лежить собівартість, то в основі світової ціни - інтернаціональна вартість.

Основою для розрахунку експортних і імпортних цін в українській зовнішньоторговельній практиці виступають ціни основних товарних ринків. Вони є показниками, що відбивають середньосвітові умови виробництва, реалізації і споживання конкретних товарів. Щоб обмін товарами відбувався на еквівалентній основі, вони повинні оцінюватися в цінах світового ринку. Під, світовою ціною розуміється грошове вираження інтернаціональної вартості реалізованого на світовому ринку товару. На практиці світова ціна виступає як ціна найважливіших продавців і покупців або основних центрів міжнародної торгівлі і встановлюється в ході здійснення великих і регулярних угод по товарах.

Отже, ціни зовнішньоторговельних угод встановлюються на базі світових цін, що відрізняє методику ціноутворення у зовнішньоекономічній діяльності від тої, яка використовується при визначені цін на внутрішньому ринку. Так, для використання в роботі, митні органи при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості товарів, орієнтуються на біржові ціни. Така вимога закріплена законодавством і направлена на забезпечення ефективного контролю правильності визначення митної вартості товарів.

Істотний вплив на встановлення і фіксацію ціни в договорі має державне регулювання ціноутворення. Порядок ціноутворення на сьогодні регулюють Закон України «Про ціни і ціноутворення», Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність», нормативно-правові акти з питань закупівлі сільськогосподарської продукції.

Ціни, які формуються з врахуванням світових тенденцій є багатофакторною категорією. За характером, рівнем і сферою дії ціноутворюючі фактори можна класифікувати. Класифікація факторів, які впливають на ціни світового ринку подано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Фактори впливу на ціни світового ринку

Ціноутворюючі фактори	Рівень і сфера дії	Приклади
Загальноекономічні	Діють незалежно від виду товару і його реалізації.	Економічний цикл, інтернаціональна вартісна основа, стан сукупного попиту і пропозиції, інфляція.
Конкретно-економічні	Визначаються особливостями даного товару, умовами його виробництва і реалізації.	Витрати, прибуток, податки та збори, пропозиція і попит на цей товар з врахуванням взаємозаміни, споживчі якості, надійність, зовнішній вигляд, престиж.
Специфічні	Діють тільки по відношенню до деяких товарів.	Сезонність, експлуатаційні витрати, комплектність, гарантії та умови сервісу.
Спеціальні	Пов’язані з дією особливих механізмів і економічних інструментів.	Державне регулювання, валютний курс.

Світова ціна товару повинна відповідати двом основним вимогам:

- по-перше, бути доступною для любого продавця або покупця, який має намір приймати участь в торгових операціях в сфері міжнародного обміну;

- по-друге, бути презентованою для світового товаропотоку.

1.3 Організаційно-правові основи визначення митної вартості товарів в Україні

Адаптація сучасної вітчизняної економіки до правил світового ринку неможлива без використання механізмів і підходів, вироблених світовою практикою. Певні кроки у цьому напрямі вже зроблені прийняттям низки регулюючих документів. Втім поки що повного поєднання економічних методів контролю у сфері зовнішньоекономічної діяльності ще не досягнуто.

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

Закон України «Про Єдиний митний тариф» заклав підґрунтя для забезпечення «справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки Товарів»: установлення єдиних для всіх учасників господарської діяльності методів визначення митної вартості незалежно від суб'єкта, що їх застосовує, не тільки ставить усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності у рівні конкурентні умови, а й дає можливість ще на стадії підготовки контракту прорахувати можливі умови митного обкладення товарів.

Вперше Порядок визначення митної вартості товарів та інших предметів у разі переміщення їх через митний кордон України Постановою КМУ від 5 жовтня 1998 р. № 1598. Зазначеною постановою першоосновою митної вартості встановлено її визначення на підставі поданих митному

органу документів. При цьому, заявлені декларантом митна вартість і дані, що стосуються її визначення, повинні ґрунтуватись на достовірній і документально підтвердженій інформації.

Важливим кроком України у напрямку адаптація вітчизняних правових норм стосовно митної вартості до міжнародних принципів було прийняття нового митного кодексу в 2012 році. У цьому Кодексі уніфіковані організаційно-правові та методологічні принципи системи визначення митної вартості товарів при імпорті й експорті.

У розділ III Митного кодексу України «Митна вартість товарів та методи її визначення» міститься дві глави, якими визначено окремий порядок: 1) визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України; 2) закріплено методи визначення митної вартості і порядок їх застосування; 3) визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України в митних режимах відмінних від режиму імпорту.

В більшості країн світу стягнення митних платежів здійснюється у відсотках до вартості товару. Але визначення вартості товару, що підлягає митному оподаткуванню, є однією із найскладніших процедур в світовій митній практиці. Суттєве значення мають різні чинники. До середини XX століття методи оцінки митної вартості товарів в різних державах істотно різнилися одна від одної. Мито могло розраховуватись, як з ціни вказаної імпортером в товаросупровідних документах, так і з ціни аналогічного товару на світовому ринку. Особливу незручність для експортерів складало те, що вони не знали точно, який метод визначення митної вартості буде застосовано і, як наслідок, вони не знали якою буде ціна реалізованого товару, від якої залежить ефективність зовнішньоторговельної операції [16, с. 26]. Залишаючи незмінною ставку ввізного мита, держава імпортер тільки за рахунок маніпуляцій зі способами розрахунку митної вартості могла в значній мірі підвищити фактичний рівень тарифного захисту.

Розвитком міжнародної торгівлі обумовлено процеси уніфікації правових норм, які регулюють інститут митної вартості. В 1950 році за ініціативою ряду західноєвропейських країн була створена так звана Брюссельська система визначення митної вартості або система BDV (the Brussels Definition of Value). Ця система була зафіксована в конвенції про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів (Брюссельська конвенція про митну вартість). В даній конвенції митна вартість була визначена як нормальна ціна, за якою товар може бути проданий в країні призначення в момент подання митної декларації. До брюссельської Конвенції приєдналось більше 70 країн, однак, США і Канада відмовились від підписання угоди, тому питання про уніфікацію національних правил визначення митної вартості залишалось невизначеним [4, с.4].

На початку 70-тих років проходили багатосторонні торгові переговори в рамках Токійського раунду ГАТТ, які завершились прийняттям в 1979 році ряду угод, серед яких була Угода про застосування статті VII ГАТТ (надалі - Угода). Сьогодні її називають Кодексом митної вартості ГАТТ. Дана угода є тим

Міжнародним стандартом, на який і було зорієнтовано українське митне законодавство.

Методика визначення митної вартості в Україні базується на правилах Митного Кодексу України з врахуванням принципів та положення статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) та Угоди про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) 1994 року. Нині основним документом, який визначає теоретичні засади і концептуальні положення щодо розуміння митної вартості, є Угода про застосування статті VII ГАТТ 1994 року.

Угода визначає митну вартість товару як ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу з метою експорту до країни

імпорту, скориговану з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до цієї ціни. При цьому Угода встановлює чіткі умови застосування такого підходу до митної оцінки товарів, а також конкретний перелік можливих додаткових нарахувань до ціни угоди у тих випадках, коли вони не увійшли до цієї ціни, але були понесені покупцем [6, с. 73].

Питання застосування системи митної оцінки, встановленої Угодою, були одним із предметів обговорення під час останніх багатосторонніх торговельних переговорів Уругвайського раунду. Заключний акт за результатами Уругвайського раунду цих переговорів підписаний 15 квітня 1994 р. у м. Марракеш. Він включає «Угоду з виконання статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 р.». Дана угода практично зберігає принципи і методи митної оцінки, вироблені в результаті Токійського раунду. Водночас у ході Уругвайського раунду було прийнято окремі рішення в частині порядку визначення митної вартості, ініційовані країнами, що розвиваються, а також ряд організаційних рішень, які стосуються перетворення Ради митного співробітництва на Всесвітню митну організацію [1 , с. 26].

Метою даної Угоди, до якої приєдналося в даний час більшість країн світу, є встановлення «одноманітної і нейтральної системи визначення митної вартості товарів, що перешкоджає використанню довільних або фіктивних митних вартостей».

Отже, призначенням митної вартості є реалізація основного принципу статті VII ГАТТ, згідно з яким оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна базуватися на дійсній вартості імпортованого товару, на який розраховується мито, або аналогічного товару і не повинна базуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній вартості.

Сучасна модернізована та уточнена редакції статті VII ГАТТ ввійшла в правовий комплекс СОТ. Текст даної Угоди поділено на п’ять частин:

загальний вступний коментар; частина I «Правила митної оцінки»; частина II «Управління, консультації і вирішення суперечностей»; частина III «Спеціальний і диференціальний режим»; частина IV «Прикінцеві положення». Невід'ємною частиною Угоди виступають три додатки: додаток 1 «Пояснювальні примітки»; додаток 2 «Технічний комітет з митної оцінки»; додаток 3 по Застосуванню Угоди країнами, що розвиваються [4, с. 4].

В Угоді визначено, що митною вартістю товарів, які імпортуються виступає вартість договору (контракту), тобто ціна, фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, продані на експорт в країну імпорту, скоректована відповідно до встановлених умов. При цьому, вартість товару, для митних цілей, повинна базуватись на дійсній вартості ввезеного товару або аналогічного товару і не повинна ґрунтуватись на вартості товару вітчизняного походження або на фіктивних оцінках.

Угодою також закріплено основні принципи визначення митної вартості товарів - це принцип гласності і стабільності правил визначення митної вартості товарів. Реалізація цих принципів на практиці дозволяє суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності об'єктивно визначити вартість товарів для митних цілей [16, с. 27].

Кодексом митної вартості ГАТТ закріплено в якості основного принципу митної оцінки використання вартості договору, під якою розуміють вартість реально сплачену за імпортовані товари. В ціну угоди можуть включатись деякі додаткові витрати (комісійні або брокерські винагороди, вартість упаковки і тари, оплати за послуги при імпорті товарів та ін.). Угода залишає вибір для кожної країни-учасника, щодо включення до митної вартості товарів витрат на страхування і фрахт. У випадку коли вартість договору не може бути визначена за прямим методом, між імпортером і митним органом повинні проходити консультації з метою обмінну інформацією і пошуком іншої основи визначення митної вартості, шляхом послідовного застосування інших методів.

Відповідно до Кодексу митної вартості ГАТТ ціна, реально сплачена або яка підлягає сплаті стає митною вартістю, якщо: 1) не має обмежень відносно розпорядження товарами або їх використання покупцем; 2) продаж або ціна не виступають предметом яких-небудь умов, за існування яких вартість оцінюваних товарів не може бути визначена; 3) ніяка частина виручки від будь-якого наступного перепродажу, розпорядження або використання товарів покупцем не перейде прямо або непрямо продавцю; 4) покупець і продавець не пов'язані між собою або, якщо покупець і продавець пов'язані між собою, то вартість договору прийнятна для митних цілей за умови виконання чітко визначених положень Кодексу митної вартості ГАТТ, якими передбачено три види обмежень [4, с. 74].

У відповідності до статей 2-7 Кодексу митної вартості ГАТТ, якщо за допомогою правила визначення митної вартості щодо вартості договору неможливо дати точну оцінку, митні органи та імпортер повинні проводити консультації на предмет визначення митної вартості імпортованих товарів на базі альтернативних методів, використовуючи їх поступово:

- метод визначення митної вартості щодо ідентичних товарів, які пройшли митну очистку приблизно в цей же період часу;

- метод визначення митної вартості щодо подібних товарів, які пройшли митну очистку приблизно в цей же період часу;

- метод визначення митної вартості на основі одиничної вартості, за якою ідентичні або подібні товари в найбільшій кількості продаються на внутрішньому ринку одночасно або майже одночасно з імпортом товарів, які підлягають митній оцінці. При цьому, з цієї ціни повинно бути виключено: прибуток, митні платежі, транспортні витрати з якими пов'язаний продаж на внутрішньому ринку;

- метод визначення на основі розрахункової вартості, яка визначається як сума витрат виробництва товарів, що виступають предметом оцінки, з додаванням прибутку і загальних витрат, які включаються у вартість товарів

їх виробником. Цей останній метод застосовується у тих випадках, коли імпортер або експортер виступають залежними особами і виробник товару готовий надати необхідну інформацію;

- якщо митна вартість товару не може бути визначена на підставі поданих вище методів, вона може бути визначена гнучким і розумним використання любих названих вище методів на основі даних країни імпортера за умови, що критерії, які використовуватимуться є сумісними з положеннями Угоди ГАТТ і статті VII ГАТТ [4, с. 75].

Положенням Кодексу митної вартості ГАТТ передбачено послідовний перехід від одного методу визначення митної вартості - до іншого. При цьому митні органи в письмовій формі повинні повідомити імпортера про підстави для неприйняття пропонованого імпортером методу визначення митної вартості товару або розміру ціни для митних цілей і надати йому час для представлення доказів, що обґрунтовують в якості заявленої митної вартості ціну, за якою товар придбаний імпортером.

Кодексом митної вартості ГАТТ встановлено одне загальне положення: всі перелічені методи визначення митної вартості повинні використовувати інформацію доступну в країні імпорту. Крім того категорично забороняється використовувати в якості митної вартості довільні або фіктивні ціни, ціни товарів на внутрішньому ринку країни експортера, продажні ціни в країні імпортера, ціни товарів на експорт в іншу країну, ніж країну імпортера, а також так звані мінімальні митні вартості.

Процедура визначення митної вартості товарів, повинна бути загальноприйнятою, тобто не розрізнятись залежно від джерел поставки товарів.

Одна із складних проблем, яку намагається вирішити Кодекс митної вартості ГАТТ - прийнятність або неприйнятність для митних цілей так званих трансфертних цін. У випадку коли взаємопов’язаність осіб впливає на митну вартість товарів, митні органи зобов’язані повідомити про свої наміри

імпортеру та надати можливість довести достовірність заявленої ціни для митних цілей.

Як видно, стаття VII Угоди має назву «Оцінка товару для митних цілей», проте інструментарію для оцінювання не викладено, вона взагалі не призвела до бажаної уніфікації правил та умов їх застосування. Аналіз ГАТТ у цілому та ст. VII зокрема дозволяє висловити припущення, що розробники, ймовірно, не ставили за мету подати конкретні правила оцінки товару для митних цілей, а визначили тільки основні принципи такої оцінки. Отже, ст. VII є важливою складовою тарифного регулювання і пов'язана з деякими статтями Угоди. Разом з тим їй приділяється менше уваги, ніж іншим питанням у ГАТТ.

Загалом процес визначення митної вартості умовно можна поділити на три основні складові [26, с. 94]: економічну, правову та організаційно-технологічну. Економічна складова встановлює поняття митної вартості та її призначення, систему визначення митної вартості, цінову інформацію, а також порядок нарахування, сплати і стягнення митних платежів. Правова складова містить нормативно-правову базу, правила використання інформації, а також права та обов'язки декларанта і митного органу. Організаційно-технологічна складова визначає процедуру декларування, форму декларації митної вартості, порядок визначення та декларування митної вартості, а також технологію контролю митної вартості, її коригування.

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

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

Висновки до розділу 1

Під митною вартістю товарів, слід розуміти ціну товарів, які переміщуються через митний кордон України, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена відповідно до Митного кодексу України.

З огляду на фіскальну функцію митну вартість слід трактувати як вартість товару, що використовується з метою митного оподаткування, тобто є вихідною розрахунковою базою для нарахування митних платежів. Крім цього, митна вартість - це основа ведення митної статистики, а також розрахунків у разі застосування штрафів, інших санкцій та стягнень, установлених за законодавством України.

Митна вартість не завжди відображає конкретні дії держави у напрямку використання заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. З цією метою у митну практику введено систему оцінки митної вартості, важливими складовими якої виступають методи, що враховують компоненти формування вартісного виразу товару для визначення розміру мита і митних платежів. Такий підхід в оцінювані митної вартості дозволяє митним органам ефективно контролювати факти недостовірного декларування митної вартості товарів.

РОЗДІЛ 2
ОЦІНКАКОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ В УКРАЇНІ

2.1 Елементи оцінки та методи визначення митної вартості товарів

Наявність загальнодоступної методики і встановлених правил визначення митної вартості забезпечує всім учасникам зовнішньоекономічної діяльності рівні умови і дає змогу істотно підвищити впевненість при організації зовнішньоторговельних операцій, заздалегідь прорахувати всі необхідні економічні параметри укладених угод. Відсутність чітко визначених норм функціонування митної вартості зумовлюєне тільки зниження фіскальних надходжень, але й створює сприятливе середовище для тінізації економічних відносин у митній системі.

Митним кодексом України визначено головні цілі використання митної вартості товарів, які обумовлюють її значення у митному оподаткуванні, контролі та веденні статистики ЗЕД. Такі загальні положення згруповано та показано на рисунку 2.1.

Рис. 2.1. Загальні положення щодо митної вартості товарів

Для визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за такими методами:

1) основний - за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);

2) другорядні: а) за ціною договору щодо ідентичних товарів; б) за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; в) на основі віднімання вартості; г) на основі додавання вартості (обчислена вартість); ґ) резервний [54].

Основним методом визначення митної вартості товарів є перший метод - за ціною договору (вартість операції). Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу. Застосуванню другорядних методів передує процедура консультацій між митним органом та декларантом з метою визначення основи вартості. Під час таких консультацій митний орган та декларант можуть здійснити обмін наявною у кожного з них інформацією за умови додержання вимог щодо її конфіденційності.

Схематично механізм використання методів митної вартості товарів показано на рисунку 2.2.

Митною вартістю за основним методом, є ціна угоди, фактично сплачена, чи ціна, яка підлягає сплаті за товари, які імпортуються за призначенням в Україну, на момент перетинання ними митного кордону України. При визначенні митної вартості товарів за даним методом до ціни угоди додаються такі витрати (якщо вони раніше не входили в неї):

1) на доставку товарів до аеропорту, порту чи іншого місця ввезення товарів на митну територію України, зокрема: а) вартість транспортування; б) витрати на завантаження, розвантаження, перевантаження і перевалку товарів; в) страхові суми;

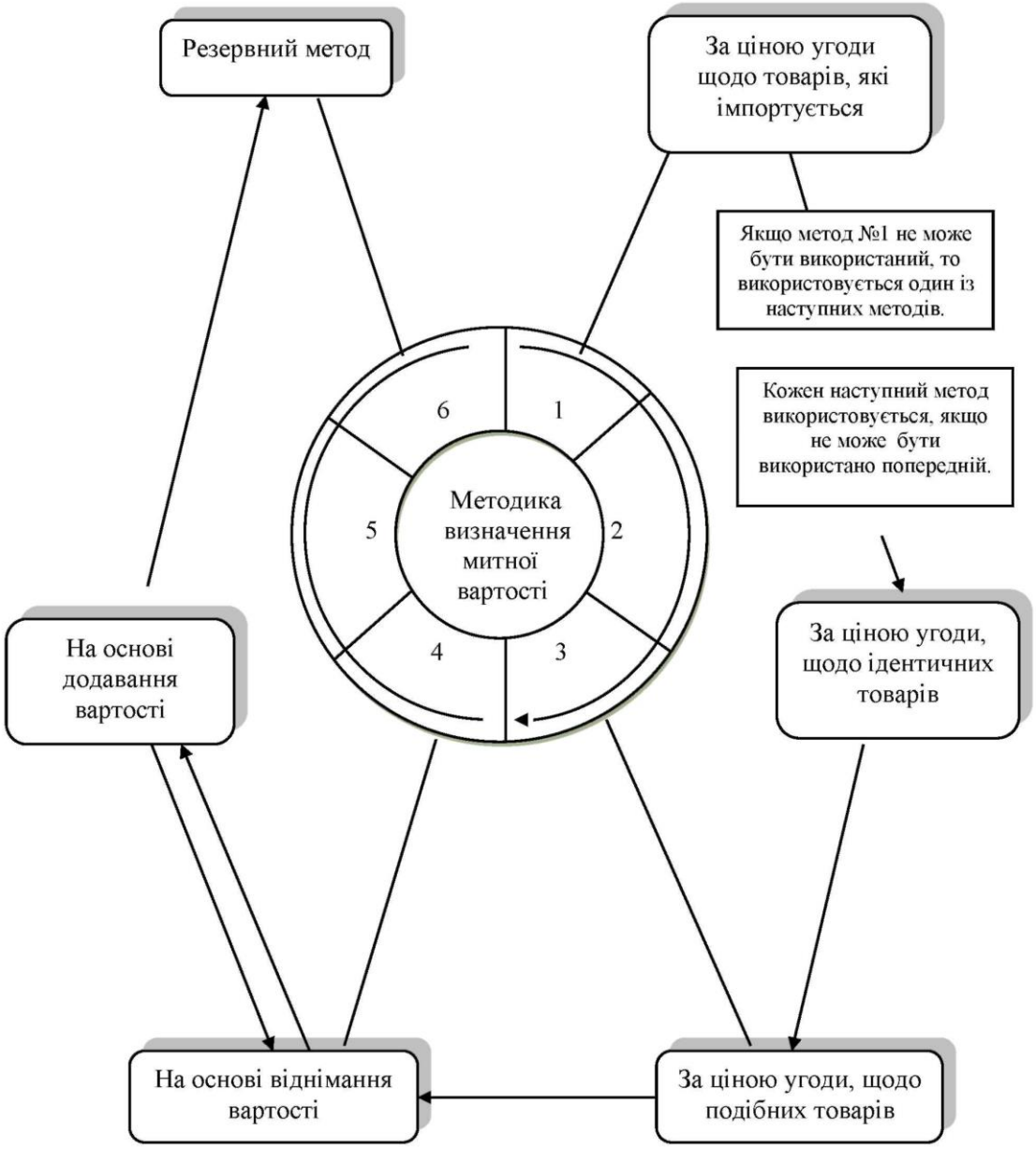

Рис. 2.2. Схематична модель застосування методів оцінки митної вартостітоварів

2) понесені покупцем: а) комісійні та брокерські винагороди, за виключенням комісійних за закупівлю товару; б) вартість контейнерів та іншої багатооборотної тари, якщо відповідно до товарної номенклатури вони розглядаються як одне ціле з оцінюваними товарами;

3) відповідна частина вартості таких товарів і послуг, які безпосередньо чи опосередковано надаються покупцю безоплатно або за

зниженою ціною для використання у зв’язку з виробництвом або продажем (відчуженням) на вивезення оцінюваних товарів, якщо відповідна частина не булавключена до заявленої ціни: а) сировини, матеріалів, деталей, напівфабрикатів та іншихкомплектуючих виробів, які є складовою частиною оцінюваних товарів; б) інструментів, штампів, форм та інших подібних предметів,використаних для виробництва оцінюваних товарів; в) матеріалів, витрачених на виробництво оцінюваних товарів (мастильних матеріалів, палива тощо); г) інженерної розробки, дослідно-конструкторських робіт, дизайну, художнього оформлення, ескізів та креслень, виконаних за межами митної території України і безпосередньо необхідних для виробництва оцінюваних товарів;

4) ліцензійні та інші платежі за використання об’єктів права інтелектуальної власності, які покупець (імпортер) безпосередньо чи опосередковано повинен сплатити як умову продажу (відчуження) оцінюваних товарів;

5) частина прибутку від будь-якого подальшого перепродажу, передання чи використання оцінюваних товарів на митній території України, яка безпосередньо чи опосередковано зараховуєтьсяна користь продавця [25, с. 74-75].

У разі встановлення цінових обмежень під час вивезення (експорту) окремих товарів (індикативні ціни, граничні рівні цін, ціни, встановлені в результаті антидемпінгових розслідувань тощо) митна вартість таких товарів у разі вивезення (експорту) їх з України визначається з урахуванням положень, що визначають порядок застосування зазначених обмежень.

У разі вивезення (експорту) товарів, на які встановлено вивізне, антидемпінгове, компенсаційне чи спеціальні види мита, митна вартість декларується шляхом подання декларації митної вартості. Основою для визначення митної вартості товарів є ціна угоди, яку фактично сплачено чи яка підлягає сплаті за ці товари, якщо на неї не вплинули такі фактори:

1) обмеження щодо прав продавця (експортера) на товари, що оцінюються, за винятком: а) обмежень, встановлених законами; б) обмежень, що істотно не впливають на ціну товарів;

2) залежність продажу (відчуження) та ціни угоди від дотримання умов, вплив яких неможливо врахувати;

3) відомості, використані декларантом для визначення митної вартості товарів, не підтверджені документально або не є кількісно вираженими та достовірними;

4) учасники угоди (експортер та імпортер) є взаємозалежними особами, за виняткомвипадків, коли їхвзаємозалежність не вплинула на ціну угоди, що повинно бути доведено декларантом. При цьому особи вважаються взаємозалежними, якщо має місце хоча б одна з таких умов: а) один з учасників угоди - фізична особа чи посадова особа одного з підприємств - учасників угоди є одночасно посадовою особою іншого підприємства - учасника угоди; б) учасники угоди є співвласниками підприємства; в) учасники угоди пов'язані трудовими відносинами; г) один з учасників угоди володіє вкладом (паєм) чи акціями з правом голосу в статутному капіталі іншого учасника угоди, які становлять не менше п'яти відсотків статутного капіталу; ґ) обидва учасники угоди перебувають під прямим чи непрямим контролем третьої особи; д) учасники угоди спільно, прямо чи непрямо контролюють третю особу; е) один з учасників угоди прямо чи непрямо контролює іншого учасника угоди; є) учасники угоди - фізичні особи чи посадові особи підприємств - учасниківугоди є родичами [41].

Необхідним в процесі оцінки митної вартості товарів виступає процедури її декларування. Вона передбачена для товарів, які ввозяться на митну територію України. Основною метою запровадженого порядку декларування митної вартості товарів є визначення умов та механізму декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний

кордон України, а також подання декларантом відомостей для її підтвердження. Умови подання показано на рисунку 2.3.

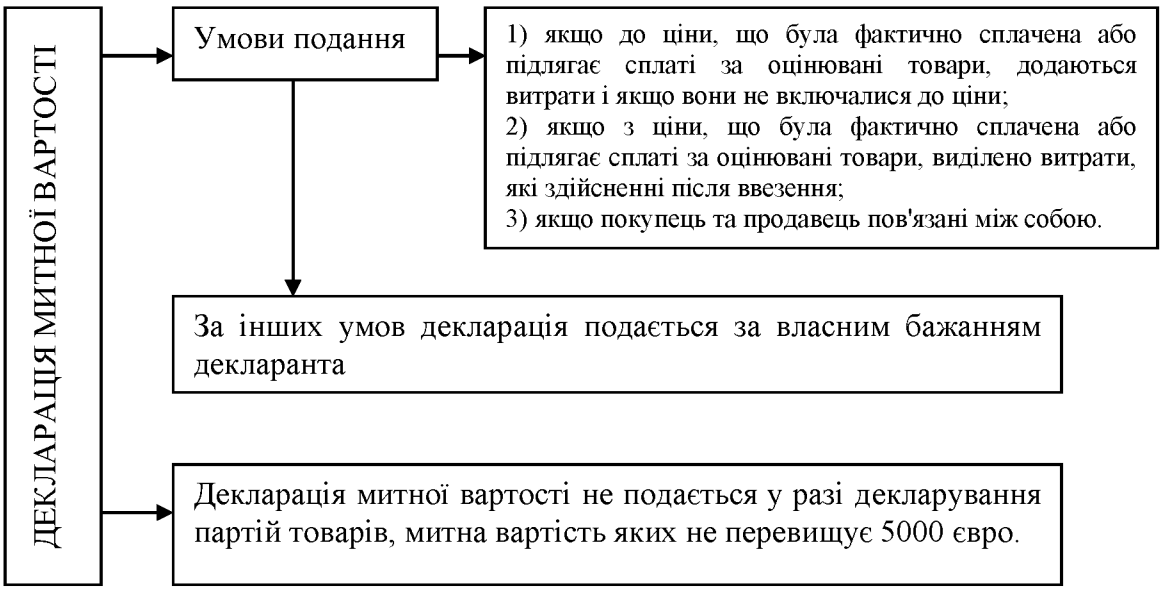

Рис. 2.3. Умови подання деклараціїмитної вартості товарів

За необхідності підтвердження поданої митної вартості декларант зобов’язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При виникненні у митного органу сумнівів щодо достовірності даних,наданих декларантом для визначення митної вартості, декларант має право та зобов’язаний довести таку достовірність. За відсутності доказів, що підтверджують достовірність наданих декларантом даних, митний орган має право прийняти рішення про непридатність використання вибраного декларантом методу оцінки.

2.2 Контроль митної вартості товарів у забезпеченні фіскальної безпеки держави

Митні 2.2 Контроль митної вартості товарів у забезпеченні фіскальної безпеки держави

Митні органи зосереджуютьусі зусилля для визначення митної вартості товарів, що імпортуються та підлягають митному оформленню для випуску у вільний обіг. З одного боку, збільшення митної вартості на момент її обчислення сприяє збільшенню надходжень до державного бюджету за результатами митного оформлення імпортованих товарів, одночасно збільшуючи вартість імпортного товару, роблячи його неконкурентоспроможним за ціною порівняно з аналогічними чи подібними вітчизняними товарами. З іншого боку, таке збільшення спричиняє виникнення конфліктних ситуацій із суб'єктами ЗЕД і, як наслідок, зменшення обсягів імпорту та надходжень до бюджету держави. Заниження ж митної вартості призводить до недоборів митних платежів та зменшення ціни імпортованих товарів навнутрішньому споживчому ринку порівняно з ціною товарів вітчизняного виробництва, що стримуватиме виробництво аналогічних таподібних товарів вітчизняними товаровиробниками.

Свідоме декларування товарів за зниженою митною вартістю суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюють імпортні операції, є поширеним явищем і передусім має на меті мінімізацію податкових зобов'язань таких суб'єктів.

Маніпулюючи митною вартістю товарів, імпортери порушують умови чесної конкуренції на національному ринку і створюють дисбаланс між цінами на імпортну продукцію та на аналогічну продукцію національного походження (звичайно, не на користь останньої). У такий спосіб імпортери досягають панівного становища на певних ринках, ставлячи під загрозу функціонування національних виробників.

Такі схеми мають вплив на національний ринок, подібний до впливу демпінгового імпорту. Проте, на відміну віддемпінгу, заниження митної вартості має інше коріння. Використовуючи механізм заниження митної вартості, імпортер досягає ціновихпереваг перед конкурентною продукцією національного походження шляхомдекларування за заниженою митною

вартістю і, відповідно, мінімальноїсплати митних платежів, базою для нарахування яких є митна вартість.

Декретована оцінка митної вартості товарів виступає складовою митно-тарифного регулювання, а правильність її застосування впливає на об'єктивну оцінку економічної ефективності фінансово-господарської діяльності і виявлення резервів її підвищення та збільшення доходів до бюджету. Відтак, митна вартість товарів може бути класифікована як інструмент митного контролю органів.

Важливість правильного визначення митної вартості для досягненняцілей митно-тарифного регулювання зумовлена також тим, що ставкимитних тарифів розвинених країн переважно адвалерні (встановлюються у відсотках до митної вартості товарів). Проте, на сучасному етапі Україна поступово знижує середню ставку мита, але цей процес стримується не стільки протекціоністськими мотивами, скільки з метою поповнення державного бюджету [6, с. 79].

Після вступу України до СОТ митний тариф зазнав кардинальних змін. Середньоарифметична ставка ввізного мита зменшилась з 5,4 % до 4,7 %. Зокрема після набуття чинності ставок ввізного мита, з урахуванням домовленостей щодо СОТ вона становить: по 1-24 групах - (аграрні товари) - 8,7 %; по 24-97 групах - 3,6 % [9, с. 8].

Зміна ставок мита дозволяєрегулювати надходження в країну іноземних товарів залежно від рівня конкурентоспроможності відповідних вітчизняних товарів, міркувань економічної безпеки та соціальної стабільності, стану бюджету і платіжного балансу та інших обставин. Тим самим країни з різними соціально-економічними умовами можуть взаємодіяти через торгівлю.

Митна вартість має дуже важливе значення і для товарів, на які встановлено специфічні (встановлюються у твердомугрошовому вираженні

за одиницю товару) або змішані (поєднують адвалерні й специфічні) ставки ввізного мита, і навіть на товари, які не підлягають оподаткуванню митом.

Це зумовлене тим, що базою для нарахування так званого вирівнювального прикордонного податку також є митна вартість товарів. Існування таких вирівнювальних податків продиктоване тим, що переважна більшість країн звільняє від непрямих податків свій експорт, а країни-імпортери стягують такий податок з імпортних товарів для встановлення цінового паритету з продукцією національного походження. В Україні таким вирівнювальним податком є податок на додану вартість. Ним оподатковуються імпортні операції, і базою для його нарахування знову ж таки є митна вартість імпортних товарів з урахуванням мита й акцизного збору (для підакцизних товарів) [16, с. 29].

Під час здійснення митної справи митні органи України відповідно до статті 5 Митного кодексу України повинні застосовувати заходи тарифного та нетарифного регулювання при переміщенні товарів через митний кордон України [54]. Лише використання інструментів тарифного регулювання ЗЕД дозволяє поповнювати доходи держави.

Виконання митними органами фіскальної функції ґрунтується на системі митних доходів, які представляють собою сукупність заходів, спрямованих на перерахування до державного бюджету грошових коштів, що утворюються в результаті справляння мита та митних платежів. При цьому, управління фіскальної діяльністю полягає у встановленні плановихзначень надходжень у дохідну частину бюджету платежів, пов’язаних з переміщенням товарів через митний кордон України, і організації діяльності підлеглих митних органів щодо забезпечення виконання планів .

Перерахування до скарбниці країни з року в рік збільшуються. В результаті доходи від оподаткування експортно-імпортних операцій за 2019-2021 рр. складали третину надходжень до Держбюджету України (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Виконання показників в розрізі митних платежів протягом 2019-2021 рр.

Назва показника	2019 рік		2020 рік		І півріччя 2021 року	
	Фактичне надходження, млн. грн.	% до доходів Держа-вного бюджету	Фактичне надходження, млн. грн.	% до доходів Держа-вного бюджету	Фактичне надходження, млн. грн.	% до доходів Держа-вного бюджету
Податок надоданувартість	96014.19	30.51	101576.26	29.35	96543,70	33,11
Акцизний податок	6743.79	2.14	8478.87	2.45	8946,80	3,07
Мито	11771.89	3.74	13184.88	3.81	13342,50	4,58
Митні збори	53.66	0.01	43.19	0.01	38,70	0,02
Єдиний збір	180.94	0.05	171.37	0.04	180,20	0,06
Інші	52.31	0.01	194.38	0.05	1,60	0,01
Всього	114816.78	36.49	123648.95	35.73	119053,50	40,80

Протягом 2019-2021 рр. найбільший обсяг сплаченого податку припадає на податок на додану вартість, частка якого у доходах державного бюджету коливається від 29,35 % до 33,11 %. За рахунок мита, як регулюючого інструменту, забезпечується лише від 3,8 % до 4,6 % доходів державного бюджету. Акцизний податок, який перебирає на себе все більшу фіскальну функцію, показує збільшення його частки у доходах бюджету з 2,14 % у 2019 р. до 3,07 % у 2021 р. (табл.. 2.1). Така позитивна тенденція, щодо акцизного податку була досягнута за рахунок підвищення специфічних ставок.

Відтак, основними чинниками, які сприяли збільшенню надходжень від митнихплатежів слід вважати: зростання імпорту товарів, які зумовлюють збільшення надходжень платежів, що справляються при ввезенні товарів на митну територію країни. Також надходження до бюджету залежать від ситуації, що склалася на ринках товарів, які імпортуються в Україну, оскільки рівень світових цін відбивається на основі нарахування мита та митних платежів - митній вартості товарів.

Як зазначають А. Зарубницький і О. Рубцов, маніпулювання вартістю товарів спричиняє значну втрату бюджету від податків наміжнародну торгівлю та зовнішні операції [78, с. 93]. На підставі проведеного аналізу, автори висловлюють серйозну підозру стосовно існування різноманітних схем «шкідливого» для національної економіки, державного бюджету та міжнародного руху товарів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Сектори впливу та наслідки для національної економіки України від маніпулювання митною вартістю товарів

Форма маніпуляції з митною вартістю товарів	Сектор впливу	Наслідки від маніпулювання митною вартістю
Завищення вартості імпорту	Фіскальний сектор	Формування схем мінімізації податку на прибуток
		Механізм надання окремим підприємствам статусу формально збиткових з подальшими претензіями напідтримку збоку державного сектору
	Бізнес середовище	Зменшення реальної прибутковості бізнесу
		Створення додаткового тиску на цінову політику
		Підвищення попиту на іноземну валюту з боку підприємств
Заниження вартості імпорту	Фіскальний сектор	Створення додаткового тиску на виконання державного бюджету
		Формування схем з мінімізації податку на прибуток

	Бізнес середовище	Поглиблення корупційних схем
		Значний тиск з боку «сірого» імпорту на окремі галузі національної економіки

Існуючі схеми маніпулювання митною вартістю товарів негативно впливають як на економіку країни та її імідж. По-перше, маніпулювання митною вартістю товарів, як правило, спрямоване на мінімізацію податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування - короткостроковим ефектом такого маніпулювання є скорочення надходжень до державного бюджету у поточному бюджетному періоді. По-друге, незаконний імпорт, який потрапляє вУкраїну без сплати відповідних податків, становить серйозну загрозу вітчизняній промисловості, яку важко назвати високорозвиненою. З іншого боку, маніпулювання вартістю експорту призводить до загострення проблем із відшкодуванням ПДВ (у випадку завищення вартості експорту) або відпливу прибутків вітчизняних компаній за кордон та осідання збитків їх діяльності в Україні (у випадку реалізації експортних товарів засобівартістю) [78, с. 93].

Арсенал заходів, спрямованих на ухилення від оподаткування у ЗЕД, досить різноманітний. Колектив науковців під керівництвом професора І. Дахна виділяє такі способи приховування від оподаткування доходів під час здійснення експортно-імпортних операцій: 1) ухилення від сплати податків шляхом приховування валютної виручки за кордоном при здійсненні експортно-імпортних операцій за допомогою заниження фактурної вартості товарів або сировини (у тому числі пов'язаної з псевдодемпінгом); 2) ухилення від сплати податків шляхом приховування імпорту під виглядом транзиту його через митну територію країни, у зв'язку з чим імпортери набувають деяких пільг відносно оплати митних та інших видів податків і зборів (ПДВ, податок з прибутку, акцизний податок тощо); 3) ухилення від сплати податків шляхом незарахування імпортованих товарів, що надходять

на підприємства, і реалізації їх як беззвітних, що стає можливим через недоліки в передачі інформації про ввезення вантажу від прикордонної митниці на територіальну митницю і податкову адміністрацію за місцем реєстрації імпортера [85, с. 137].

Існуючі схеми спричиняють виникнення розбіжностей зовнішньоторговельної статистки, а лібералізація світової торгівлі, яка відбувається в умовах значної диференціації внутрішнього податкового законодавства окремих країн та значного поширення офшорних юрисдикцій, несе у собі загрози ухилення від оподаткування за допомогою міжнародних торговельних схем, які формально єзаконними.

Зазначимо, що митна вартість за своєю природою не може бути ефективною основою контролю рівня податкового навантаження. Ефективне його здійснення передбачає комплекс аспектів, які мають контролюватися. Це і класифікаційна робота, і достовірність декларування, і підтвердження країни походження, і ґрунтовний аналіз підстав для надання різного виду пільг та преференцій. Тільки якісне виконання такого комплексу контрольних дій дозволить забезпечити адекватний рівень податкового навантаження імпорту.

2.3 Ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів

Світовий досвід показує, що забезпечення економічної безпеки - це, насамперед, гарантія незалежності країни, фактор ефективності життєдіяльності суспільства. Однією з головних функцій економічної безпеки в цілому і фінансової зокрема залишається збереження і зміцнення позиції країни у світовій економічній системі. Але ж з розвитком товарно-грошових відносин виникає загроза повного або часткового ухилення від сплати податків у повному обсязі. Формуються значні суми, які «краще» не

сплачуватидо Держбюджету, а провести через кордон продукцію за «сірими схемами» з метою ухилення від оподаткування.

Якщо під контрабандою прийнято розуміти «чорний імпорт», то заниження митної вартості товарів, неправильне визначення країни походження товарів та їх кодів називають «сірим імпортом». Істотним фактором здешевлення такого імпорту є умови його розмитнення. Занижується митна вартість товарів, спотворюються коди, обирається неправдива країна походження товару та інколи навіть завищується митна вартість. Взагалі суттєвою ознакою митної вартості є те, що вона виступає базою для нарахування податків і зборів, а звідси інструментом здійснення регуляторної політики [81, с. 17].

Таким чином, саме митна вартість товару є надзвичайно важливим елементом митно-фіскальних правовідносин між суб'єктами господарської діяльності - імпортерами та державою в особі митних органів, оскільки за рахунок визначення митної вартості товару як імпортер, так і держава, намагаються захищати свої, певною мірою протилежні, інтереси стосовно сплативідповідного більшого чи меншого розміру податку на додану вартість та ввізного мита [5, с. 92].

Відтак, можна стверджувати, що на формування надходжень митних платежів і мита впливає ряд чинників. Такі чинники слід розділяти на чинники прямого і опосередкованого (непрямого) впливу (рис. 2.4).

Показані на рисунку 2.4 чинники можуть бути враховані у процесі планування і прогнозування надходжень від митних платежів так і при мобілізації додаткових резервів та обґрунтуванні пріоритетів у вирішенні завдань спрямованих на підвищення рівня дохідності державної казни. Цей процес є управлінською діяльністю держави і направлений на формування доходів за рахунок мита і митних платежів.

Ефективність справляння мита та митних платежів першочергово залежить від побудови процесу їх контролю. Основні принципи такого

контролю закладено у чинному законодавстві, вони відповідають тим, що діють у багатьох країнах і напрацьовані протягом XX століття.

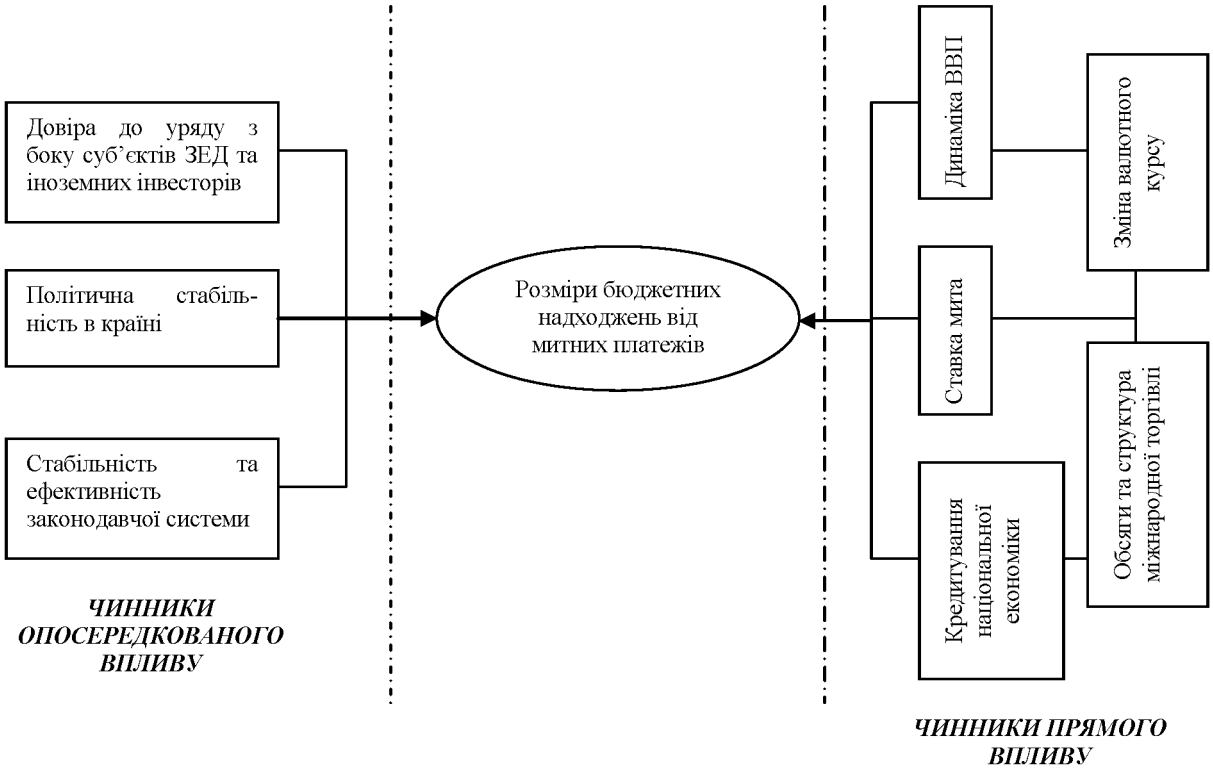

Рис. 2.4. Чинники впливу на розміри бюджетних поступлень від митних платежів [14, с. 104]

Слід зауважити, що митне оформлення та пропуск товарів через митний кордон може здійснюватись лише після сплати належних платежів або за умов надання митним органом увстановленому порядку відстрочення їх сплати.

Митні органи як «резерв» виконання показників по надходженню митних платежів використовують процедуру коригування митної вартості. В даний час контроль митної вартості здійснюється із застосуванням системи контролю та управління ризиками та використанням «граничних» значень цін. Якщо ціна, заявлена декларантом при митному оформленні нижче «граничних», митні органи проводять корегування, збільшуючи основу

нарахування митних платежів і, відповідно, підвищуючи рівень надходження до бюджету.

Проблема полягає в тому, що проведення коригування в більшості випадків необґрунтовано. Ціни, що використовуються митними органами в якості індикативних, завищені. В умовах кризи світові виробники знижують ціни пропозиції, але порогові значення цін, що застосовуються митними органами, на дані обставини не реагують.

Проте, такі заходи митними органами проводять в межах здійснення митного контролю та митного оформлення товарів. Така сукупність заходів реалізується з метою забезпечення дотримання учасниками митних відносин вимог норм митного законодавства. Його основна мета - визначення за допомогою різного роду контрольних заходів відповідність проведених суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності дій у сфері митної справи вимогам норм митного законодавства та виявлення на основі цього митних правопорушень [2, с. 125].

Відповідно до Митного кодексу України, митний контроль - це сукупність заходів, що здійснюються виключно органами доходів і зборів для виконання мінімуму митних процедур з метою забезпечення додержання митного законодавства. Митному контролю притаманна вибірковість, тобто форми та обсяги контролю, достатнього для забезпечення дотримання митного законодавства при митному оформленні обираються митницями на підставі результатів застосування системи управління ризиками [54].

Головною проблемою в процесі справляння митних платежів є правильне визначення митної вартості. Цей показник слугує базою обчислення митних платежів (митні збори, мито, податок на додану вартість) на момент переміщення товарів через митний кордон України. Її недооцінка призводить до ухилення від сплати податків суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності [17, с. 149].

Поряд із заниженням митної вартості товарів та інших предметів, в Україні на стан надходження від митних платежів впливає правильність визначення країни походження, та визначення правильного коду при переміщені товарів і інших предметів через митний кордон. Недостовірна класифікація або підробка сертифікатів про країну їх походження товарів виступають основними факторами заниження розміру ввізного мита, що призводить до зменшення нарахування податку на додану вартість. Тому пріоритетними напрямами подальшого вдосконалення процесу справляння митних платежів залишається розробка системи контролю оцінки митної вартості товарів їх правильної класифікації та визначення країни походження товарів.

Митні органи не завжди володіють достатньою ціновою інформацією, а також інформацією щодо формування вартісних показників імпортованих товарів. Це дозволяє суб'єктам ЗЕД знижати митну вартість.

На макрорівні контроль митної вартості слід розглядати як елемент у системі державного регулювання економіки, припускаючи, що контроль не є самоціллю (рис. 2.5). Таким чином, за допомогою механізму контролю реалізується регулююча функція. Вирішується поставлене завдання - пошук оптимального співвідношення адміністративних і регулюючих методів економіки.

Попри визначенні напрями реалізації податкового контролю за правильністю визначення митної вартості товарів (рис. 2.7), органи митної служби, можуть проводити контрольні заходи у вигляді перевірок (планового та позапланового характеру).

За результатами здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів після завершення операцій їх митного контролю, митного оформлення та пропуску через митний кордон України шляхом проведення перевірок, у тому числі невиїзних документальних, системи звітності та обліку товарів ітранспортних засобів, що переміщуються через

митний кордон України, митним органом складається акт про результати перевірки.

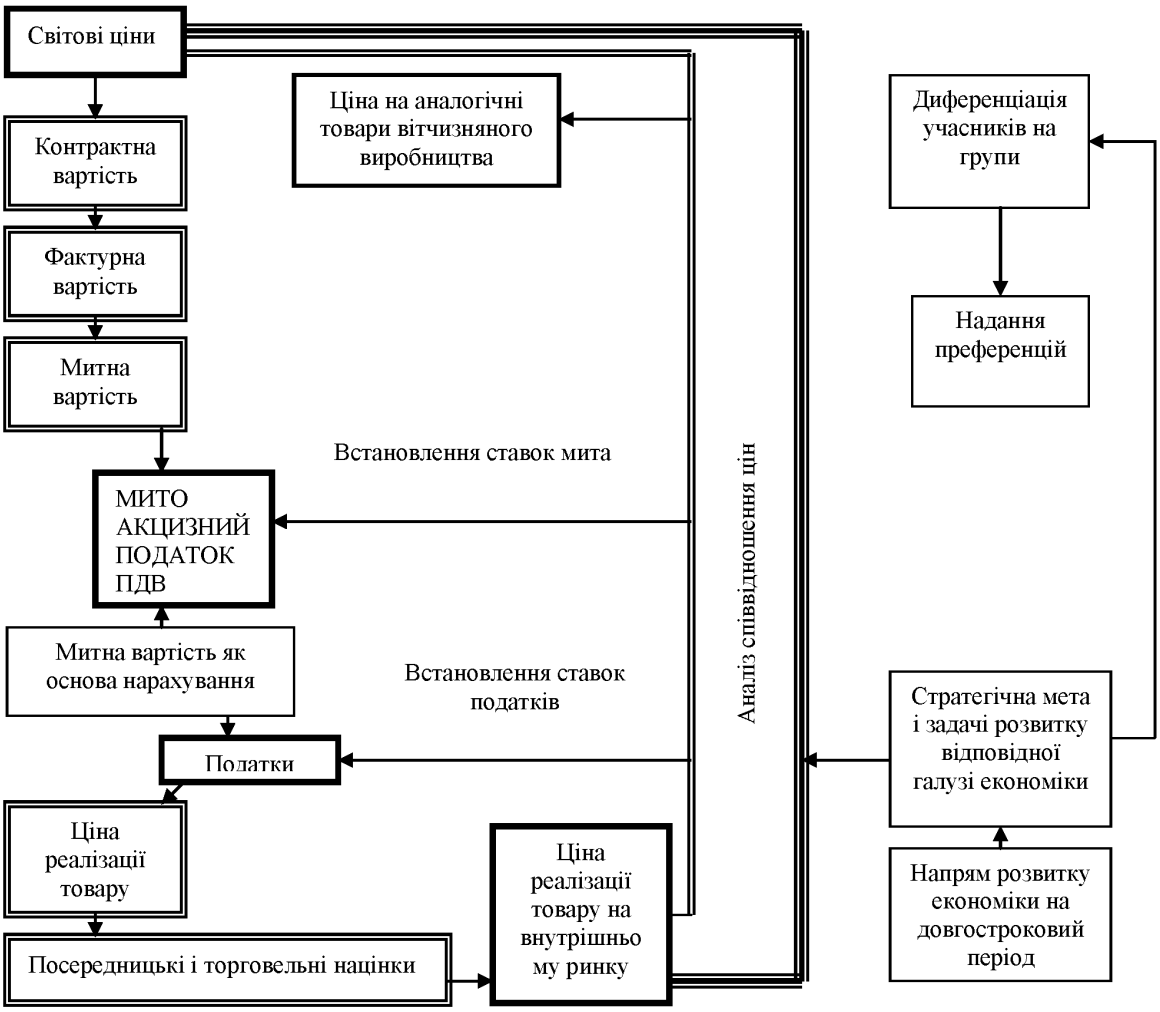

Рис. 2.5. Контроль митної вартості у системі державного регулювання економіки України [14, с. 39]

Методичною основою проведення контролю митної вартості товарів є розробка алгоритму, що дозволяє виявляти характер порушень митного законодавства і систематично вдосконалювати методику контролю достовірності заявленої митної вартості після випуску ввезених товарів.

У загальному вигляді алгоритм представлений на рисунку 2.8. Конкретні дії посадових осіб, перелік документів, необхідних для отримання достатньої інформації для контролю достовірності заявленої митної вартості

ввезених товарів, представлені в деталізованому алгоритмі реалізації методики контролю достовірності заявленої митної вартості після випуску ввезених товарів.

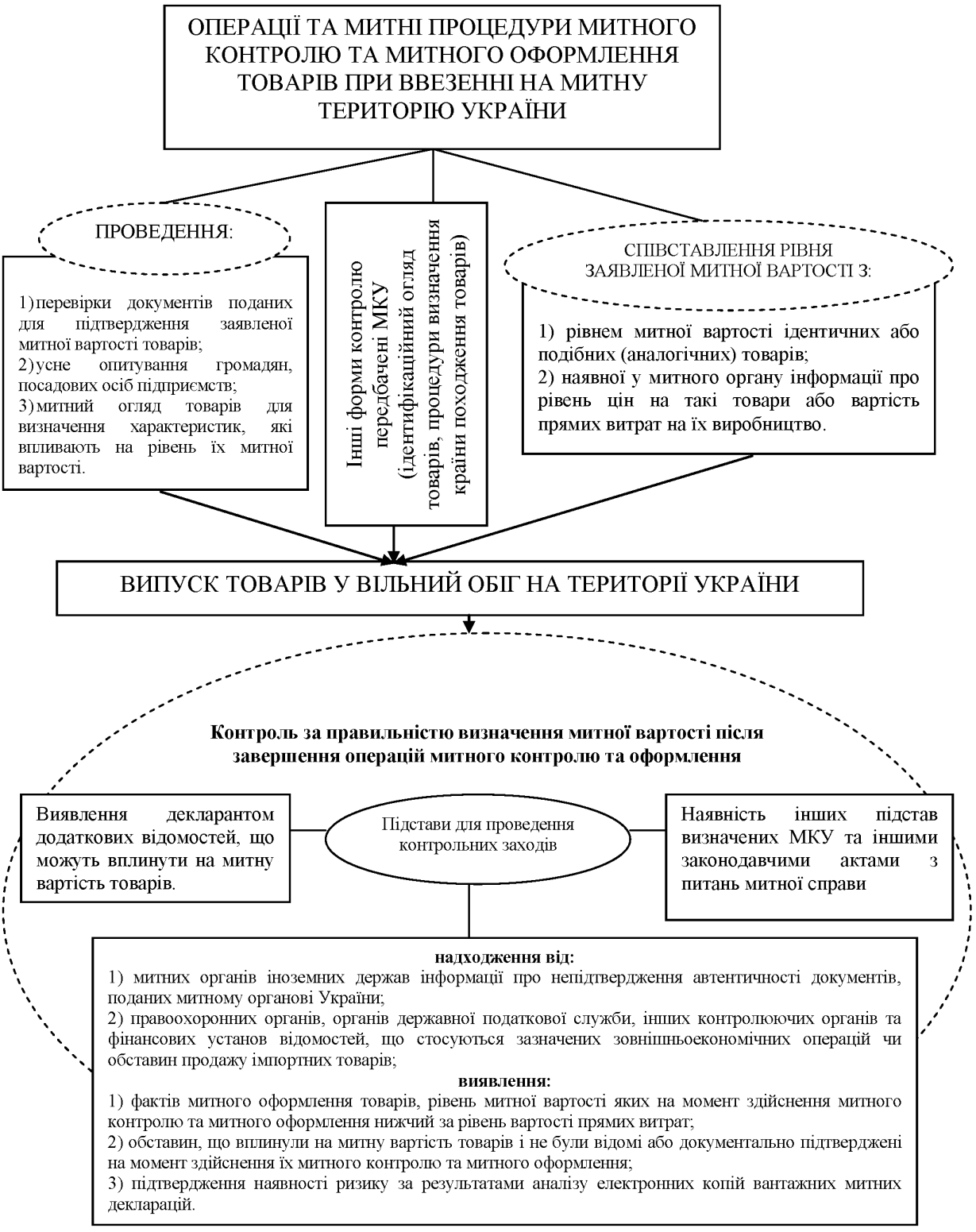

Рис. 2.7. Алгоритм реалізації контрольних заходів митними органами при визначенні митної вартості товарів

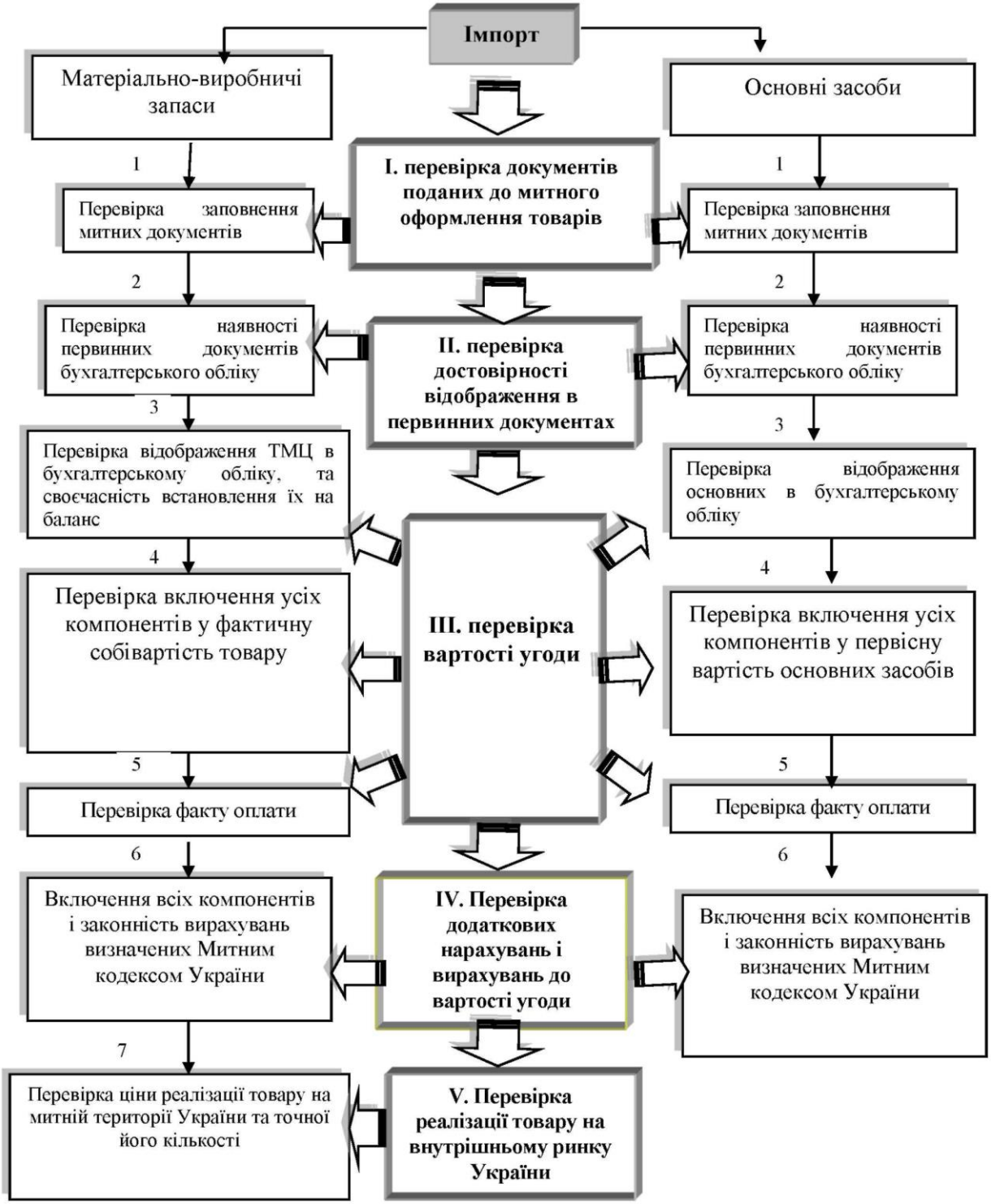

Рис. 2.8. Алгоритм реалізації контролю митної вартості товару*

Алгоритм реалізації методики контролю достовірності заявленої митної вартості після випуску ввезених товарів, що відрізняється чітким описом перевірочних дій, встановленим переліком документів, необхідних для отримання достатньої інформації для проведення контролю достовірності заявленої митної вартості після випуску товарів дозволяєзаощадити час на пошук тасистематизацію вихідної інформації та виявляти характер порушень митного законодавства.

Висновки до розділу 2

У процесі декларування товарів та інших предметів завжди існує вірогідність заниження митної вартості при переміщені їх суб'єктами ЗЕД через митний кордон. Це явище в свою чергу неодмінно призведе до не повного нарахування митних платежів, які надходять до державного бюджету. Митні органи взаємодіють з правоохоронними органами, органами державної податкової служби та іншими контролюючими органами під час здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів після завершення операцій їх митного контролю, митного оформлення та пропуску через митнийкордон України.

Контроль за правильністю визначення митної вартості товарів під час проведення операцій їх митного контролю і митного оформлення здійснюється митним органом із застосуванням однієї з форм митного контролю, обсяг проведення якої самостійно визначається митним органом. Така форма митного контролю реалізується шляхом проведення планових та позапланових перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів ЗЕД і набула широкого поширення у практиці зарубіжних митних органів.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

3.1 Зарубіжний досвід контролю митної вартості товарів і можливості його адаптації в Україні

Проблема визначення митної вартості та уникнення зменшення її обсягів має кілька головних складових. До того ж вона характерна не лише для України. З проблемою визначення митної вартості стикаються й інші держави. Над її розв’язанням працюють фахівці в галузі міжнародної торгівлі вже не одне десятиліття. Адже вона пов’язана з багатьма чинниками й напрямами політики державного регулювання. Від визначення митної вартості безпосередньо залежить і посилення фіскальної спрямованості митних платежів, і стимулювання й спрямування у певному напрямі товаропотоків, і, за потребою, додатковий протекціоністський бар’єр на шляху імпортних товарів [32, с. 11].

Механізм визначення митної вартості товарів, як і в Україні, практично у багатьох країнах світу передбачає почергове застосування шести методів оцінки митної вартості: метод (1) за ціною угоди щодо товарів, які імпортується; метод (2) за ціною угоди, щодо ідентичних товарів; метод (3) за ціною угоди, щодо подібних товарів; метод (4) на основі віднімання вартості; метод (5) на основі додавання вартості; метод (6) резервний метод.

Необхідно відмітити, що ефективність митного контролю з використанням системи управління ризиками може бути досягнута в повному обсязі при комплексному впровадженні в практику діяльності митних органів усіх його компонентів, у тому числі таких процедур, як електронне декларування і попереднє інформування.

В даний час митними органами щодня оформляється понад 53 % електронних декларацій, у тому числі близько 51,5 % - з використанням міжнародної асоціації мереж «Інтернет». Отримала подальший розвиток організація автоматизованого інформаційного обміну попередніми даними між митними службами держав - членів ЄС і Федеральною митною службою по товарах, що переміщуються за процедурою МДП. В інформаційному обміні задіяні 13 держав - членів Європейського союзу (Австрія, Бельгія, Угорщина, Німеччина, Італія, Латвія, Литва, Польща, Словаччина, Фінляндія, Чехія, Швеція, Естонія).

Перспективним напрямом використання позитивного досвіду країн світу виступає попереднє інформування митних органів. Вказана процедура дозволить здійснювати перевірку попередньої інформації з використанням системи управління Ризиками до ввезення товарів на територію України, а також завчасно формувати сценарій митного контролю відносно конкретних товарних партій. Вказані підходи використовуються в практичній діяльності митних служб США і країн Європейського Союзу [75, с. 20]. Відтак, застосування досвіду інших країн в цілях розумного і раціонального його використання в ході створення національної системи управління ризиками. Експерти Європейської комісії, вивчивши практику реалізації проекту «Система управління рисками для вдосконалення митних процедур в Україні», відмітили: митні органи виконали об’ємну і складну роботу по розробці методологічної основи СУР.

В той же час експерти Європейської комісії відмітили, що: ще не настав час оцінювати попередній успіх здійснених на сьогодні кроків по впровадженню системи. Відсутність сучасних і міцно інтегрованих систем обробки даних разом з відсутністю таких же сучасних мереж передачі даних, доступних торговельним операторам і персоналу митних органів, є очевидною перешкодою на шляху ефективного впровадження і застосування певних бізнес-процесів.

У зарубіжних країнах митні органи в процесі контролю митної вартості товарів застосовують наступні методи: перед відвантажувальна інспекція, митний аудит (митний контроль після випуску товарів, що базується на використанні методів аудиту).

Така форма визначена окремою формою митного контролю шляхом проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Результати проведення документальних перевірок подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Динаміка проведених перевірок митними органами та їх результативність у період 2018-2021 рр.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.
Виїзні планові документальні перевірки, од.	316	385	329	374
Виїзні позапланові документальні перевірки, од.	85	164	112	62
Невиїзні документальні перевірки, од.	395	489	815	62
Результативність проведених документальних перевірок, млн. грн..	347,45	198,27	315,26	570,59
Перевірки правильності класифікації товарів, млн. грн..	26,98	32,59	52,02	86,45
Перевірки достовірності декларування митної вартості, млн. грн..	103,28	58,97	49,24	92,54
Перевірки операцій з давальницькою сировиною, млн. грн..	42,89	49,01	20,75	102,76
Перевірки правомірності використання митних пільг, млн. грн..	130,95	3,43	18,42	44,22
Документальні перевірки з інших питань дотримання вимог митного законодавства, млн. грн..	43,34	54,27	174,83	244,62

Фіскальна віддача однієї документальної перевірки, млн. грн..	0,43	0,19	0,25	0,45
Перерахування донарахованих сум за результатами документальних перевірок, млн. грн..	1082,73	144,70	572,48	101,28
Співвідношення перерахованих і донарахованих митних платежів за результатами документальних перевірок, млн.. грн..	311,62	72,98	181,59	17,75

В загальному митними органами України проведено у 2021 р. 1264 документальних перевірок, із них 436 виїзних та 828 невиїзних. Як видно з поданих в таблиці 3.1 даних кількість позапланових документальних перевірок зменшилась у 2021р. на 50 відносно 2020р., при цьому, збільшилась кількість планових документальних перевірок. Обсяг донарахованих платежів за результатами документальних перевірок у 2021 р. становив 570,59 млн грн.., що на 223,14 млн грн.. більше показника 2018 р. або збільшились в 1,6 рази. Співвідношення реально перерахованих та донарахованих платежів протягом 2018-2021рр. є нерівномірним і коливається від 311,62 % у 2018 р. до 17,75 % у 2021 році.

У результаті аналізу місця і ролі контролю митної вартості в державному регулюванні ЗЕД та забезпеченні економічної безпеки встановлено, що найбільшу загрозу економічній безпеці становлять правопорушення у фінансово-економічній сфері, до яких відноситься ухилення від сплати митних платежів. Одним із способів ухилення від сплати митних платежів є надання недостовірної інформації про митну вартість товару. Тому виникає необхідність в особливому підході до перевірки достовірності заявленої митної вартості та посиленні ролі контролю митної вартості в забезпеченні економічної безпеки України.

Базуючись на основних методичних засадах теорії та практики управління процесом визначення та контролю митної вартості Е. Василенко, визначає цей процес як відкриту систему, активної взаємодіє із зовнішнім і внутрішнім середовищем і обміном необхідною інформацією [8]. Ґрунтуючись на основних методах контролю митної вартості, що використовують митні органи країн-членів ЄС, побудовано модель даного процесу (рис. 3.1).

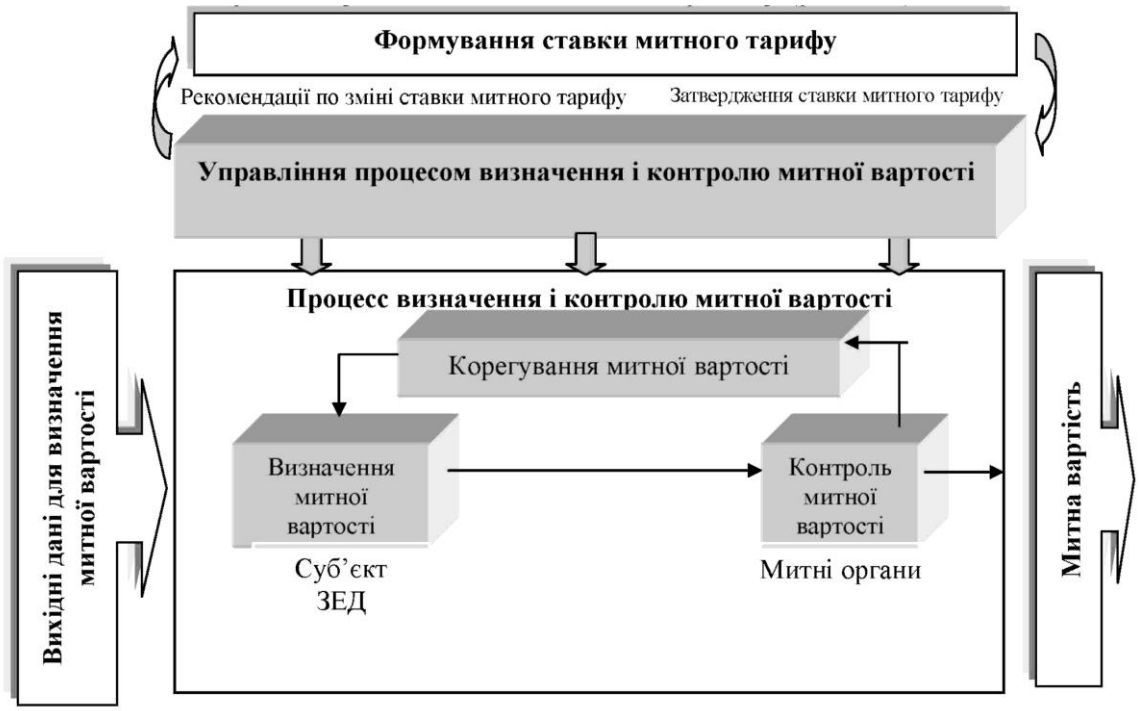

Рис. 3.1. Модель управління митною вартістю митними органами зарубіжних країн [8, с. 15]

Принципова відмінність цієї концепції полягає в тому, що процедура визначення митної вартості, здійснювана учасником ЗЕД, і процедура її митного контролю розглядаються як єдиний процес, а управління таким процесом представлено як управління митною вартістю.

При визначенні вихідних даних для контролю митної вартості товарів важливо пам'ятати, що мета проведення контролю митної вартості - забезпечити дотримання митного законодавства. Тому з метою класифікації

вихідних даних для контролю митної вартості, як зазначає А. Агапова, доцільно використовувати системний підхід, тобто поділ усіх джерел на внутрішні і зовнішні [1 , с. 32].

Тому система вихідних даних представляє собою сукупність зовнішніх і внутрішніх джерел. Першу частина вихідних даних - зовнішні джерела. До них слід віднести: нормативно-правові документи, що регламентують бухгалтерський облік імпортних операцій, інформація офіційних державних органів, зовнішніх незалежних аудиторів та інших організацій, уповноважених проводити перевірки. Розробка методики проведення аудиту достовірності декларування митної вартості товарів вимагає знання особливостей діяльності організацій-учасників ЗЕД. Зокрема, необхідно чітко уявляти, які порушення митного законодавства, порушення в бухгалтерському обліку найчастіше можуть виникати і якими контрольними діями їх можна виявити. Загальні принципи та положення методики контролю достовірності заявленої митної вартості ввезених товарів можуть застосовуватися органами державного контролю, наприклад, при контролі за правильністю дотримання митного та податкового законодавства.

3.2 Орієнтири вдосконалення контролю митної вартості товарів на основі системи управління ризиками.

Вступ України у Світову організацію торгівлі визначив основні напрями дотримання основних принципів Кіотської конвенції. Вони спрямовані на прискорення зовнішньоторговельного обороту і створення умов, що сприяють законній торгівлі. Дотримання цих принципів веде до зниження допустимих обсягів митного контролю товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Це призводить до ризику пропуску через митний кордон не декларованих або недостовірно

декларованих товарів і автоматично знижує рівень забезпечення економічної безпеки держави. Тому, виникає практична задача забезпечення необхідної достовірності митного контролю при істотному зниженні його допустимих обсягів.

Необхідність у впровадженні Системи управління ризиками виникла у зв'язку зі збільшенням міжнародного товарообігу і, як наслідок, необхідністю модернізації роботи митних органів. Раніше ймовірність порушення митного законодавства при митному оформленні партії товару визначалася безпосередньо інспектором. Така форма роботи становила основу для недостатньо ефективної роботи.

Нова версія Митного кодексу України ризики в митній сфері визначає як «ймовірність недотримання законодавства України про звичаї, що склались у митній справі», а управління ризиками - робота органів доходів і зборів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків, розробки і впровадження практичних заходів з мінімізації оцінки ризиків, пов'язаних з ефективністю та контролем даних заходів [54]. Це означає, що митні органи повинні використовувати показник ризику в якості інструменту для прийняття рішень щодо ідентифікації товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягають митному контролю в певних формах і обсягах. Цей показник є основним інструментом, що визначає обсяг митних процедур застосовуваних до об'єктів і суб'єктів митного контролю, щоб забезпечити селективність митного контролю, з іншого – збільшити підвищити ефективність, зосередивши увагу на най ризикових експортно-імпортних операціях.

Відмінним і більш конкретним є трактування ризику, у митній сфері, подане у митному кодексі ЄС, яке крім вірогідності настання події містить також напрямок переміщення об'єктів аналізу ризиків і визначає можливі наслідки митних ризиків. Так, автори наукової праці [2, с. 73] на основі аналізу поняття «митний ризик», представленого у міжнародному

законодавстві і науковій літературі, визначають його як вірогідність недодержання або порушення норм вітчизняного митного законодавства, порядку переміщення і ведення операцій ЗЕД суб'єктами господарвання, що спричиняє виникнення митної шкоди.

Досвід побудови СУР країн Євросоюзу і США показує, що дана система має бути автоматизована. Це дозволяє приймати рішення в оперативному режимі, аналізувати зовнішньоекономічну діяльність учасників ЗЕД, забезпечувати єдність виконання Митного кодексу на всій території України, виключати негативний вплив суб'єктивного фактора при проведенні відбору товарів для митного контролю. Проведення митного контролю на основі СУР повинен забезпечувати заданий рівень надійності [12, с. 125].

Управління ризиками активно практикується митними службами за кордоном, особливо в ЄС і США. Дана система повинна бути автоматизована з використанням відповідного програмного забезпечення. Так, наприклад, в США 72% зовнішньоторговельних операцій обслуговується за «зеленим» коридором, 26% - за «жовтим» і тільки 2% - за «червоним», тобто тільки 2% переміщуваних товарів підпадають під досить детальний митний контроль. На думку фахівців, це з урахуванням СУР забезпечує 95% рівень надійності митного контролю. У країнах ЄС рівень надійності митного контролю становить 97% [59, с. 165].

Управління ризиками митного контрою - це систематична робота з розробки та практичної реалізації заходів щодо запобігання та мінімізації ризиків, оцінки ефективності їх застосування, а також контролю за здійсненням митних операцій, що передбачає безперервне оновлення, аналіз і перегляд наявної у митних органів інформації. Процес управління ризиками має чітку логічну послідовність, що складається з певних етапів, які забезпечують належне функціонування СУР. Такими етапами є: збір та обробка інформації, виявлення та аналіз ризиків, розробка та реалізація

заходів управління ризиками, узагальнення результатів вжитих заходів та підготовка пропозицій щодо мінімізації ризиків [86].

Метою СУР є: забезпечення заходів щодо захисту національної безпеки держави, зосередження уваги на ділянках підвищеного ризику, виявлення, прогнозування і запобігання порушень митного законодавства.

Для ефективного функціонування системи управління ризиками формуються їх профілі. В Україні під профілі ризику підпадає більше 50% переміщуваних товарів. Проте, офіційних даних про рівень надійності митного контролю та методики оцінки ризиків практично не існує. Важливо відзначити, що в західних країнах вчені активно займаються розробкою теорії управління ризиками при переміщенні товарів через митний кордон, проте самі методики є державною таємницею.

Рівень надійності митного контролю в Україні істотно нижче, ніж у США та країнах ЄС. Таким чином, просте збільшення обсягу контрольних заходів не забезпечує достатнє зростання надійності митного контролю. Необхідно ефективне управління обсягом контролю в конкретних умовах.

За даними міжнародної консалтингової компанії «Ernst&Young», Міністерство доходів і зборів знайшло спосіб скоротити час на митне оформлення вантажів. Для того, щоб зробити його більш оперативним і перенести акцент контролю митної вартості товарів на етап пост-аудит контролю [17]. Це дозволить скоротити час перевірки заявленої митної вартості, який досягає у деяких випадках 110 днів. За розрахунками міжнародних експертів, проходження митного контролю для експортерів займає один день, для імпортерів - два дні.

Перенесення багатьох етапів митного контролю, у тому числі контролю за визначенням митної вартості, може скоротити час митного оформлення товарів. Проте, митний кодекс передбачає обмеження в чотири години, а при виникненні у додаткових питань час, як правило, збільшується.

Пропонується також збільшення штрафних санкцій, у п’ять разів, за заниження митної вартості на етапі пост-аудиту.

Відтак, сам алгоритм проведення контролю митної вартості товарів повинен враховувати результати системи управління ризиками. Як зазначає С. Крухмальов, такий алгоритм враховує всі вимоги митного законодавства України [45]. Алгоритм проведення спрощеного контролю достовірності декларування митної вартості товарів показано на рисунку 3.3.

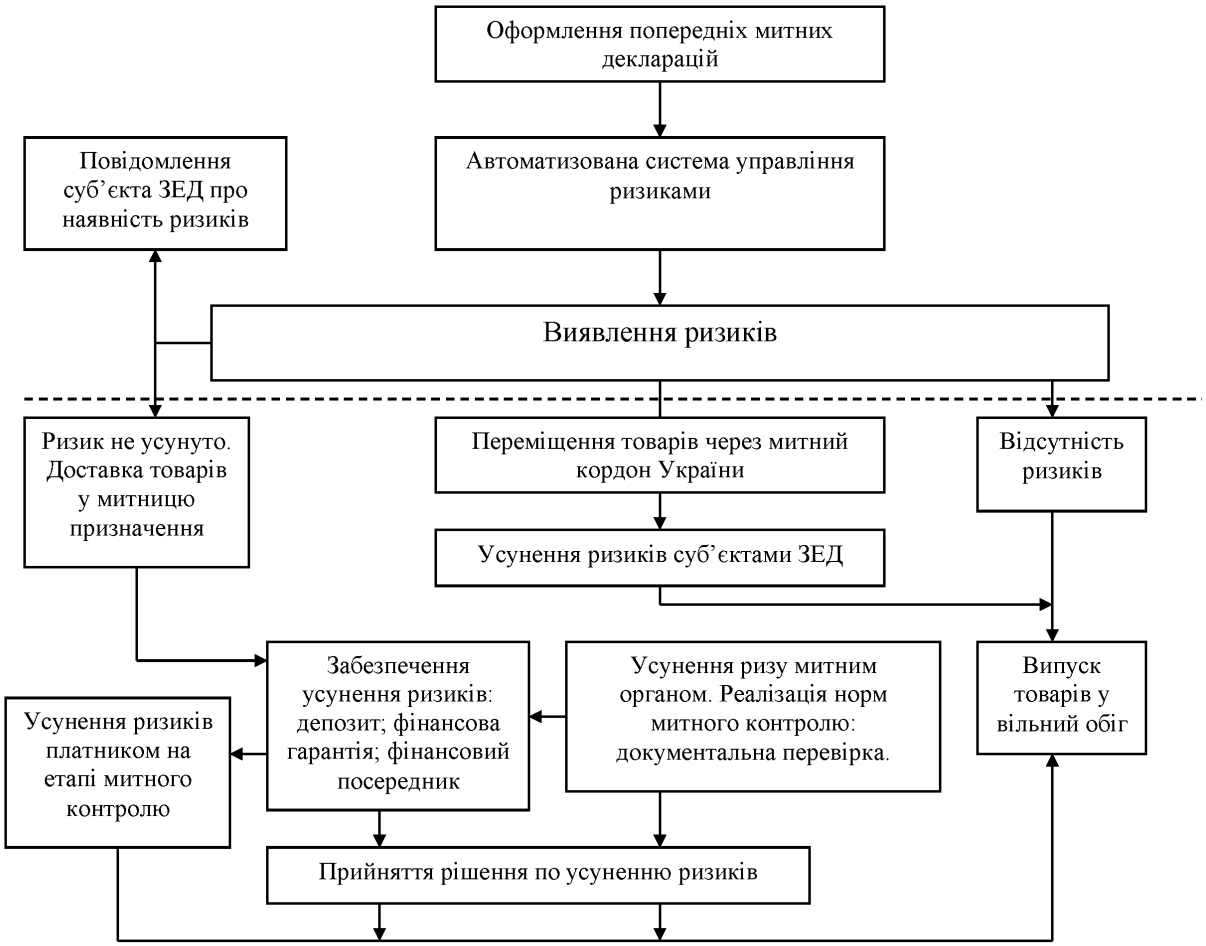

Рис. 3.3. Алгоритм спрощеної системи контролю митної вартості товарів [45]

При цьому показано, що без нових принципів митного адміністрування, таких, як електронне декларування, попереднє інформування, неможливо ефективне функціонування СУР. У цьому зв’язку

варто процедуру попереднього декларування зробити обов'язковою для використання всіма учасниками ЗЕД, що існуючим законодавством в галузі митної справи не передбачено.

Наступним етапом спрощення процедури контролю митної вартості є випуск товарів без усунення ризиків. При незгоді з рішенням про коригування митної вартості декларант має право на випуск товарів під фінансові гарантії терміном дії не більше 365 календарних днів. Такі гарантії повинні надаватися тільки у формі грошової застави. Обмеження форми гарантії суперечить Кіотської конвенції та Угоди про застосування статті VII ГАТТ, що надає бізнесу різні форми гарантій.

З відтермінуванням визначення митної вартості і призначенням перевірки імпортера також може бути випущено у вільний обіг товар. Якщо в ході такої перевірки виявляється заниження митної вартості та платежів, застосовуються штрафи у п'ятикратному розмірі податкових донарахувань або в десятикратному розмірі - при повторному протягом 1095 днів. «Такі штрафи явно надмірні. Крім того, ця схема означає збільшення періодичності проведення перевірок суб'єктів підприємницької діяльності» [14].

Мінімізація митних ризиків здійснюється через ефективні механізми організації митного контролю, а саме через застосування форм митного контролю, найбільш використовуваними з яких є митний огляд, перевірка документів і відомостей на товар. Крім цього ефективність митного контролю досягається за рахунок узгодженості дій митних органів, що стосується припинення контрабанди через митний кордон, а також виявленню ризикових ситуацій експертами спеціальних відділів, що займаються контролем та застосуванням СУР.

При здійсненні експертизи вирішується комплекс завдань фіскального, статистичного, захисного та економічного характеру. Проведення діагностики реалізується через збір інформації про об'єкт митного огляду та

визначення його стану. Індикатором є отримання даних щодо доцільності проведення митної експертизи. Проблема достовірності декларування митної вартості полягає у неможливості достовірно визначити код товару за рахунок недостатньо укомплектованої бази методик виконання вимірювань й віддаленості експертних підрозділів митниці та нестачі вузькоспеціалізованих експертів [57, с. 48].

Для оптимізації процесу оцінювання товару і попередження найбільш поширеного виду порушення - заниження митної вартості для отримання додаткової вигоди необхідне: істотне розширення експертних підрозділів митниці; розробка необхідних методик виконання вимірювань, проведення наукових досліджень щодо їх розробки та впровадження даних методик у роботу експертних підрозділів; залучення вузькоспеціалізованих експертів з різних галузей за рахунок попереднього укладення договорів.

Важливим у роботі митних органів виступає формування цінової бази щодо переміщуваних товарів через митний кордон. Дана робота передбачає внесення в АСУР необхідної інформації - справедливих цін, рівень яких дозволить ефективно проводити контроль митної вартості товарів як на перед відвантажувальному етапі, так і на етапі випуску у вільний обіг таких товарів.

Створення бази «справедливих ринкових цін», доступної для суб'єктів ЗЕД і використовуваної при проведенні камеральної перевірки в рамках пост-аудиту, з позиції суб'єктивності не дозволяє в повному обсязі врахувати нюанси взаємин постачальників і покупців. Передбачається, що ця база буде синхронізована з даними, які використовує для контролю над трансферним ціноутворенням. Джерела цінової інформації зможуть бути однаковими: біржові дані, ціни на сировину, інформація МЕРТ, Держстату, виробників, уповноважених органів іноземних держав [55].

У митній сфері уникнути ризикових ситуацій практично не можливо. Тому вміння класифікувати ризики, оцінювати та керувати ними є важливою

і обов’язковою частиною роботи співробітників митних органів, що забезпечують успішне функціонування митної системи України. Одним з основних напрямків СУР є реалізація принципу вибірковості при проведенні митного контролю. Це призводить до скорочення кількості митних оглядів та їх проведення лише у випадках спрацьовування профілів ризику, прямими заходами, з мінімізації яких визначено митний огляд, або за заявою декларанта, коли учаснику ЗЕД необхідно ідентифікувати одержуваний товар.

Митні органи застосовують метод аналізу ризиків для визначення товарів і транспортних засобів, що підлягають перевірці. Так, митний контроль здійснюється за товарами, перетин кордону якими пов’язаний з ризиком для економічної безпеки країни. По ряду критеріїв (невірне найменування товару, надходження на адресу неіснуючого господарюючого суб’єкта, можливість розміщення серед товару контрабанди, наркотичних речовин тощо) була розроблена класифікація товарів, що відносяться до групи ризику. Таким чином, проводиться серйозна аналітична робота, на основі результатів якої приймається рішення про методи митного контролю.

Висновки до розділу 3

Прогресивний зарубіжний досвід контролю митної вартості товарів і інших предметів, що ввозяться на територію країни, свідчить про використання у практичній діяльності митних органів процедур попереднього інформування щодо товарів, які планується ввозити на територію країни. Вказана правова норма дозволяє здійснювати перевірку попередньої інформації з використанням системи управління Ризиками до ввезення товарів на територію країни, а також завчасно формувати сценарій митного контролю відносно конкретних товарних партій. Вказані підходи

використовуються в практичній діяльності митних служб США і країн Європейського Союзу

Система аналізу і управління ризиками полягає у визначенні пріоритетних і ключових напрямів діяльності і відповідного розподілу наявних ресурсів. Сьогодні відповідно до стандартів Конвенції Кіото управління рисками в митній службі - це базисний принцип сучасних методів митного контролю, який дозволяє оптимально використовувати ресурси митних органів, не зменшуючи при цьому ефективності митного контролю, і звільняє більшість учасників зовнішньоторговельної діяльності від зайвого бюрократичного контролю.

Процес контролю митної вартості за своєю природою є інформаційно-аналітичним процесом. Для ухвалення зважених і обґрунтованих рішень про митну вартість товарів, як при їх декларуванні, так і при проведенні комплексних аналітичних робіт на усіх рівнях митної вертикалі, потрібна автоматизація процесів аналізу і обробки великих масивів різноманітної за своєю природою інформацією. Автоматизація процедур митного контролю з використанням новітніх інформаційних технологій забезпечить створення єдиного інформаційного простору, організацію прямого і зворотного зв’язку між різними етапами і рівнями митного контролю.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних засад митної вартості товару дало змогу визначити, що вона має свої особливості, але єдиною важливою є та, яка визначає митну вартість, як основу нарахування митних платежів. Це дозволяє визначити митну вартість як елемент митно-тарифного регулювання, який використовується під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України. Її значення є важливим виключно в митних цілях (оподаткування, митної статистики), а показник не може дорівнювати нулю (навіть якщо товар неліквідний), оскільки у виробництво товару були вкладені кошти - сформовано його виробничу вартість.

На основі аналізу нормативної національної бази з митної вартості підтверджено, що вона відповідає світовим вимогам, міжнародним нормам і правилам. В її основу покладено основні принципи та методи, які використовуються у міжнародній практиці, особливо це стосується Угоди про застосування ст. VII ГАТТ, яка спрямована на забезпечення справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки товарів для митних цілей; системи, що відповідає комерційній практиці і виключає використання довільної або нереальної митної оцінки.

Відкритість національної митної території для міжнародної торгівлі може завдавати економічні збитки для держави у вигляді недонадходжень до бюджету внаслідок викривлення митної вартості товарів, шкоди здоров'ю і безпеці споживачів внаслідок подачі митним органам неправдивої інформації щодо країни походження товарів, спричиняти зростання контрабандних потоків тощо, в таких умовах актуалізується потреба підвищення ефективності здійснення митними органами митного контролю. Результати дослідження свідчать про підвищення ефективності здійснення

митними органами митного контролю, збільшення надходжень від коригування митної вартості товарів, надходжень від контролю кодування товарів, що підтверджує здійснення заходів митними органами щодо посилення митного контролю.

Сучасна наука й практика доводять, що ефективність справляння митних платежів залежить від правильної побудови процесу їх адміністрування. Важливими складовими справляння митних платежів виступають митна експертиза, оцінка митної вартості та контроль за кодуванням товарів з метою забезпечення повноти і правильності стягнення платежів до бюджету. Це обумовлює важливість оцінки митної вартості в сучасній системі митно-тарифного регулювання ЗЕД.

Основні пріоритетні напрямки роботи митних органів з метою забезпечення виконання бюджетного завдання. В даному напрямку органами ДМС України вжито низку організаційних заходів, спрямованих на забезпечення повноти надходжень платежів до бюджету. Постійно проводиться робота з удосконалення адміністрування, нарахування та сплати митних платежів, а також нормативного забезпечення уніфікації процедур справляння платежів. Вживалися заходи щодо посилення контролю за повнотою визначення бази митного оподаткування, з недопущення заниження митної вартості товарів, невірного визначення класифікації товарів та країн їх походження. Особлива увага в даному напрямку приділялася моніторингу експортно-імпортних операцій та взаємодії з іншими контролюючими службами, у тому числі з інших держав.

Митна вартість є елементом фіскальної політики держави. Разом з тим, є необхідність посилення контролю за визначенням митної вартості з метою запобігання її заниженню. Такому контролю при імпорті товарів підлягають ті з них, при ввезенні яких найчастіше виявлено зловживання з митною вартістю, зокрема, товари з низьким, як правило пільговим, рівнем оподаткуванням, та товари, наближені за характеристиками до групи

підакцизних. При експорті товарів - це товари, до яких застосовуються заходи нетарифного регулювання, або які мають високий рівень податкового навантаження в країнах-торгових партнерах українських експортерів.

Дослідження основних напрямів контролю за правильністю визначення митної вартості товарів під час проведення операцій їх митного контролю і митного оформлення показало, що митні органи здійснюють такий контроль із застосуванням однієї з форм митного контролю, обсяг проведення якої самостійно визначається митним органом. Основними формами митного контролю, які використовується митними органами в процесі контролю визначення митної вартості товарів є перевірка документів та відомостей, а також перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Контроль митної вартості слід розглядати не як самоконтроль, а як невідємний, органічний елемент єдиної системи митного контролю, покликаного своєчасно виявляти порушення митного і податкового законодавства на ранній стадії з метою оперативного прийняття коригуючих дій та розробкою заходів по попередженню таких правопорушень в майбутньому.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Андрущенко В.Л. Соціологічний та антропний методи західної фінансової науки //Вісник НБУ. - 2001. - №3. – С. 43-46.
2. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів): Монографія. – Львів: Каменяр, 2000. - С.167-168.
3. Буряковский В.В., Кармазин В.Я., Каламбет С.В., Водолазская О.А. Налоги /под ред. Буряковского В.В. – Дніпропетровськ: Пороги, 1998. – С. 16.
4. Василик О.Д., Павлюк К.В. Державні фінанси України – К.: НІОС, 2002. – С. 163.
5. Данілов О.Д., Левченко В.В. Акцизний збір: Навчальний посібник. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 69-75.
6. Загорський В.С., Благун І.Г. Податки на споживання в системі доходів бюджету // Фінанси України. - 1999. - № 10. – С. 67-72.
7. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: підручник. Київ : Атіка, 2006. 920с.
8. Квасовський О. Р. Проблеми наукової систематизації принципів оптимального оподаткування. Фінанси України. 2006. № 2. С. 101–112.
9. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2005. 371 с.
10. Крисоватий А. І., Томнюк Т.Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : монографія. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.
11. Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання. Тернопіль: Видавництво Карп’юка, 2000.246 с.

12. Крисоватий А.І. Наукова парадигма трансформації універсального акцизу // Фінанси України. - 2001. - № 10. – С. 81.
13. Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови і шляхи поєднання: Монографія.- Тернопіль: В-во Карп'юка, 2000. – С.24.
14. Крисоватий А.І. Податкові системи зарубіжних країн: Навчальний посібник. - Тернопіль: Економічна думка, 2001. – с.
15. Крисоватий А.І. Теоретичні засади податку як соціально-економічної категорії // Фінанси України. – 2003. - № 2. – С. 7.
16. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник. – Тернопіль: В-во Карп'юка, 2004. – С. 133.
17. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.
18. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учеб. пособие. – Харьков: Консум, 1998. – С. 123.
19. Луніна І. Податок на додану вартість в Україні: реальні проблеми та нормативно-правові умови їх вирішення // Збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2002. - № 4 (18). – С. 289.
20. Лютий І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О. Податки на споживання в економіці України: Монографія. - К.: Знання, 2005. – 335 с.
21. Мельник В.М. Сутність податків як проблема категорійно-понятійного апарату податкових фінансів // Актуальні проблеми економіки. – 2004. - № 5 (35). – С. 22-24.
22. Мельник В.М. Управління податкоспроможністю суб'єктів господарювання Навчальний посібник. - Ірпінь: Академія ДПС України. 2001. – С. 20-21.
23. Мельник П. Податкова система в структурі інструментів регулювання економіки // Економіст. - 2001. - № 6. – С. 38.
24. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці: Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 317.

25. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI URL:http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.60.0 (дата звернення: 13.04.2022).
26. Павлюк К.В. Ефективність надання податкових пільг // Фінанси України. – 2002. - № 1. – С. 40.
27. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс /за заг. ред. К. І. Швабія. Ірпінь: Університет ДПС України, 2018. 61 с.
28. Податкова система : навчальний посібник / за ред. І.О. Лютого. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 456 с.
29. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
30. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенка В. Л. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
31. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін. ; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2019. 402 с.
32. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1 (дата звернення: 13.04.2022).
33. Податкові системи зарубіжних держав: навчальний посібник / Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В. Київ : Кондор-Видавництво, 2012. 222 с.
34. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Закон України від 4 грудня 2020 року № 1072-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1072-20#Text (дата звернення: 13.04.2022).

35. Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції: Закон України від 17 липня 1997 року № 468/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/468/97-вр#Text (дата звернення: 13.04.2022).
36. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: Монографія. - К.: Знання – Прес, 2004. – 454 с.
37. Соколовська А.М. Податкова система України в контексті світового досвіду // Фінанси України. – 1997. - № 7. – С. 77.
38. Сутормiна В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. Держава. Податки. Бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія. – К.: Либідь, 1992. – С. 106.
39. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
40. Федосов В., Опарін В., Льовочкін С. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями: Монографія. – К.: КНЕУ, 2002. – С. 80.
41. Федосов В.М. Налоги в экономике современного капитализма. – К.: Вища школа, 1997. – С. 75.
42. Федосов В.М. Современный капитализм и налоги. – К.: Вища школа, 1987. – С. 128.