

УДК 339.543.4:336.225.5(477)(045)

Веденєєв Є. Є.

### ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ В УМОВАХ ОБ'ЄДНАННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СЛУЖБИ

*Досліджуються міжнародні підходи до визначення митної вартості товарів. Розкрито суть та значення встановлення митної вартості товарів для цілей митного обкладення та запропоновано напрями удосконалення підходів до практичної реалізації зазначеної процедури в Україні.*

**Ключові слова:** податково-митна політика, експорт, імпорт, митно-тарифне регулювання, митна вартість, походження товарів.

Сучасний етап розвитку економіки України характеризується постійним зростанням обсягів міжнародної торгівлі, ускладненням динаміки торговельних процесів, посиленням вимог міжнародних організацій до забезпечення вільного доступу іноземних товарів на внутрішні ринки й зниженням національних торговельних бар'єрів (табл. 1).

Здійснення митно-тарифного регулювання та митного обкладення товарів під час їх ввезення і вивезення є одним із найголовніших завдань і цілей митної справи, адже саме шляхом застосування митного обкладення виконується фіскальна функція держави під час проведення зовнішньоекономічних операцій.

Визначення митної вартості як однієї з умов митного обкладення має важливе значення, оскільки саме в його процесі встановлюється база для обчислення митних платежів: мита, податку на додану вартість, акцизного збору.

Практика визначення митної вартості в Україні зумовлює багато дискусій та скарг платників, судових оскаржень, що відбувається на тлі загального зростання обсягів імпорту та погіршення сальдо платіжного балансу (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка макроекономічних показників, млн грн

Показник	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Імпорт товарів та послуг	364 373	520 588	438 860	584 840	792 008	835 394	786 105
Експорт товарів та послуг	253 707	444 859	423 564	554 040	710 752	717 347	654 220
Сальдо платіжного балансу	-110 666	-75 729	-15 296	-30 800	-81 256	-118 047	-130 941
ВВП	720 731	948 056	913 345	1 082 569	1 316 600	1 408 889	1 454 931

Складено за: Міжнародна інвестиційна позиція / Національний банк України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat\\_id=44465](http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=44465); Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua> (зведені національні рахунки); Офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.bank.gov.ua/files/Exchange\\_r.xls](http://www.bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls).

© Веденєєв Є. Є., 2014

З табл. 1 бачимо, що імпорт товарів та послуг за аналізований період мав очевидну тенденцію до зростання. Так, у 2012 р. він становив 835 394 млн грн, що на 129,3 % більше, ніж у 2007 р. Щодо експорту товарів і послуг, то ситуація дещо гірша порівняно з імпортом: хоча цей показник мав трохи кращі темпи зростання та збільшився на 182,7 %, але товарів експортувалося значно менше, ніж ввозилося на територію країни, про що свідчить постійно від'ємне значення сальдо платіжного балансу. У 2013 р. спостерігаються значні скорочення імпорту та експорту на тлі зростання від'ємного сальдо платіжного балансу та дуже незначного зростання ВВП в абсолютному вимірі. Відкритість українського ринку істотно екстраполює зміни в світовій економіці під час кризових явищ.

Важливим аспектом руху товарів та послуг через кордон є визначення митної вартості товарів та послуг у податкових цілях.

Метою статті є аналіз міжнародних підходів до встановлення митної вартості товарів та визначення напрямів удосконалення відповідних підходів в Україні.

Останніми роками митно-тарифна політика України формується з огляду на зобов'язання, зафіксовані у додатках до Протоколу щодо вступу України у СОТ, підписаного в лютому 2008 р. і ратифікованого Верховною Радою України 10 квітня 2008 р. (Закон України "Про ратифікацію Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі" від 10.05.2008 № 250-IV), а також з урахуванням вже підписаних Угод про асоціацію України до ЄС.

Нормативно-правове регулювання визначення митної вартості товарів здійснюється Конституцією України, Митним кодексом України, законами та нормативно-правовими актами з питань митної справи, ратифікованими міжнародними угодами (договорами), а також на засадах загальних принципів державної митної справи.

Практика свідчить, що зростання доходів бюджету, які адмініструються митними органами, не завжди можна забезпечити за рахунок простого підвищення ставок митних зборів і податків, а найефективнішим способом збільшення доходів бюджету від справляння митних платежів є правильне визначення величини оподаткованої бази – митної вартості товарів [1].

Залишаючи незмінною ставку ввізного мита, держава-імпортер тільки за рахунок маніпуляцій зі способами розрахунку митної вартості може значною мірою підвищити фактичний рівень митно-тарифного захисту. Проте такі маніпуляції спотворюють конкурентне середовище серед суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та деформують основні ринкові принципи. Розвиток міжнародної торгівлі сприяв уніфікації правових норм, що регулюють інститут митної вартості для запобігання зазначеним негативним факторам впливу.

Надходження від органів Державної митної служби України (ДМСУ) за оцінюваний період постійно зростали, і в 2012 р. митна служба мала забезпечити надходження до бюджету на суму 122 000 млн грн (табл. 2) [2]. Порівняно з 2007 р. цей показник збільшився на 125 %. Основну частку надходжень становив ПДВ: у 2007 р. – 77 % загальної суми надходжень від ДМСУ, а в 2012 р. – 81,2 %. Також не менш вагомими виявилися надходження від мита, хоча й мали тенденцію до зниження: у 2007 р. – 18,3 %, а в 2012 р. – 10,5 %.

Таблиця 2

## Зміна структури надходжень від митних платежів

Показник	2007	2008	2009	2010	2011	2012*
Перераховано ДМСУ до Державного бюджету України – усього, млн грн,	54 119,50	96 047,20	83 116,00	85 911,60	114 816,70	93 335,40
у тому числі:						
податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (мити), млн грн	9880,50	12 124,60	6707,90	8848,00	11 771,90	9775,13
Питома вага мита у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	18,26	12,62	8,07	10,30	10,25	10,47
Податок на додану вартість із ввезених/імпортованих на територію країни товарів	41 699,80	80 978,70	73 148,70	73 345,20	96 014,10	75 777,40
Питома вага ПДВ у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	77,05	84,31	88,01	85,37	83,62	81,19
Акцизний податок, млн грн	1332,10	2 209,70	3023,90	3470,30	6743,80	...
Питома вага акцизного збору (податку) в загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	2,46	2,30	3,64	4,04	5,87	...
Єдиний збір, млн грн	103,10	137,40	126,90	148,00	180,90	126,40
Питома вага єдиного збору в загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	0,19	0,14	0,15	0,17	0,16	0,14

\* Станом на 1 жовтня 2012 р.

Складено за даними Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/index>; Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.

Тривалий час методи оцінювання митної вартості в різних країнах істотно відрізнялися один від одного: в одних країнах ввізні мита стягувалися з ціни FOB\*, в інших – з ціни CIF\*\* (в останньому випадку розмір мита збільшувався приблизно на 5 %). Митні збори могли обчислюватися як із ціни, зазначеної експортером у товаросупровідних документах, так і з ціни аналогічного товару на світовому ринку. Особливу незручність для експортерів становило те, що вони не знали точно, який метод визначення митної вартості буде застосований і, отже, кінцеву ціну продаваного товару, від якої залежить ефективність зовнішньоторговельної операції.

Ще в 1950 р. за ініціативою кількох західноєвропейських держав була укладена Конвенція про створення уніфікованої методології визначення митної вартості товарів (Брюссельська конвенція про митну вартість). У ній митна вартість встановлювалася як нормальна ціна, за якою товар може бути проданий у країні призначення в момент приймання митної декларації. До Брюссельської конвенції приєдналося понад 70 країн. Однак США і Канада Конвенцію не підписали, тому питання про уніфікацію національних правил визначення митної вартості залишалося невирішеним.

На початку 1970-х років відбувалися багатосторонні торгові переговори в межах Токійського раунду ГАТТ, які завершилися укладенням у 1979 р. низки угод, серед яких була й Угода про застосування ст. VII ГАТТ, інакше іменована Кодексом про митну вартість ГАТТ. Це міжнародно-правовий стандарт, на який у подальшому було зорієнтовано і вітчизняне митне законодавство. Проте заключний акт, прийнятий за результатами Уругвайського раунду багатосторонніх торговельних переговорів (Марракеш (Марокко), 15 квітня 1994 р.), містить нову редакцію Угоди про застосування ст. VII ГАТТ.

У ч. 2 ст. VII ГАТТ визначено: “Оцінка імпортованого товару для митних цілей повинна базуватися на дійсній вартості імпортованого товару, який обкладається митом, або аналогічного товару і не повинна базуватися на вартості товару національного походження чи на довільній або фіктивній оцінках”. У ч. 5 цієї статті закріплені принципи гласності та стабільності правил визначення митної вартості. Реалізація на практиці цих принципів дає комерсантам можливість “визначити з достатньою точністю вартість товарів для митних цілей” (ст. VII ГАТТ).

ГАТТ закріплює як основний принцип митної оцінки використання ціни угоди, під якою розуміється ціна, реально сплачена за імпортовані товари. До ціни угоди можуть входити додаткові витрати (наприклад, витрати по-

---

\* FOB (Вільно на борту судна) – продавець повинен виконувати свої зобов’язання, коли товар перейшов через поручні судна в зазначеному порту відвантаження. Здійснюється експортне митне оформлення товару.

\*\* CIF (Вартість, страхування і фрахт) – продавець виконав постачання, коли товар перейшов через поручні судна в порту відвантаження. Продавець зобов’язаний оплатити витрати і фрахт, необхідні для доставлення товару в порт призначення, але ризик втрати чи ушкодження товару, як і будь-які додаткові витрати, що виникають після відвантаження товару, переходять від продавця до покупця. Однак, за умовами терміна CIF, на продавця покладається також обов’язок придбання морського страхування на користь покупця проти ризику втрати й ушкодження товару під час перевезення.

купця на ліцензійну винагороду, комісійні та брокерські винагороди, вартість упаковки та ін.). Ціна, яка реально сплачена або підлягає сплаті за товар при його продажу до країни-імпортера, стає (відповідно до ГАТТ) митною вартістю під час дотримання кожної з таких вимог:

- 1) ціна угоди або реалізація самої угоди не можуть залежати від будь-яких умов, що впливають на ціну, крім умов, що визначають необхідні якісні та кількісні характеристики самого товару;
- 2) експортер та імпортер не повинні бути взаємозалежними;
- 3) імпортер не повертає експортеру прямо або опосередковано частини прибутку;
- 4) не повинні діяти обмеження стосовно переходу до імпортера прав користування і розпорядження оцінюваними товарами, за винятком обмежень трьох видів:
  - передбачених законодавством держави-імпортера;
  - того регіону, в якому товари можуть бути перепродані;
  - що істотно не впливають на контрактну ціну.

Якщо за допомогою наведених правил не вдається встановити митну вартість товару, митні органи та імпортер консультуються на предмет її визначення за допомогою альтернативних методів (з використанням ціни ідентичного або однорідного товару). За неможливості застосовувати такі методи митна вартість визначається на розрахунковій основі з урахуванням основних ціноутворюючих елементів: витрат виробництва, вартості матеріалів та сировини, прибутку, а також витрат, пов'язаних із реалізацією товару.

Тож одним із головних документів, яким керуються як усі розвинуті країни, так і більшість країн, що розвиваються, є так звана Генеральна угода з тарифів і торгівлі. Одне з її положень зобов'язує усі країни, які підписали цю угоду, привести національну законодавчу базу з питань визначення митної вартості у відповідність з усіма положеннями Кодексу [3].

У січні 1995 р., після підписання відповідної багатосторонньої угоди у м. Марракеш, СОТ стала правонаступницею Генеральної угоди з тарифів і торгівлі, яка нараховувала 128 членів. Станом на 24 серпня 2012 р. членами СОТ були 157 країн світу, які здійснювали понад 97 % світового торговельного обігу. Ще близько 30 країн вели переговори щодо вступу. Україна є членом СОТ із 2008 р.

Згідно зі ст. 49 Митного кодексу України (МКУ), митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари [4].

Митна вартість, як і будь-яка економічна категорія, виконує низку функцій [5]:

- 1) фіскальну – є підґрунтям для нарахування митних платежів;
- 2) правоохоронну – є основою для застосування санкцій за порушення митних правил;
- 3) статистичну, котра призначена для: забезпечення повного й достовірного обліку даних про експорт та імпорт держави; аналізу ключових тенденцій, структури й динаміки зовнішньоторговельних товаропотоків

держави разом з аналізом її макроекономічної ситуації; інформаційного забезпечення вищих органів державної влади й управління під час прийняття ними рішень у галузі митної політики та державного регулювання зовнішньої торгівлі; аналізу кон'юнктури ринку держави; контролю за нарахуванням митних платежів; здійснення валютного контролю в межах компетенції митних органів; надання даних митної статистики для складання торговельного та окремих статей платіжного балансів держави; сприяння в здійсненні державами взаємного обміну інформацією з митної статистики зовнішньої торгівлі; виконання інших завдань, зумовлених національною митною політикою;

- 4) перевірка обґрунтованості ціни товару при бартерних угодах:
- контроль за еквівалентністю зустрічних товарних відправлень;
  - валютний контроль під час проведення експортно-імпортних операцій;
  - контроль за дотриманням встановлених вартісних квот.

Митну вартість в Україні, як і в провідних країнах світу, можна визначати різними методами – це залежить від того чи іншого режиму. Розглянемо два варіанти цих режимів. Перший – це визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, що здійснюється за шістьма методами (табл. 3).

Основним методом визначення митної вартості товару зазвичай є *перший варіант* – за ціною договору, а кожний наступний метод застосовується тільки тоді, коли митну вартість неможливо встановити за допомогою попереднього (так звана ланцюгова методика). Виняток становлять методи віднімання або додавання, що можуть використовуватися у будь-якій послідовності на прохання декларанта або уповноваженої ним особи.

*Другий варіант режиму* – визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, в митних режимах, відмінних від митного режиму імпорту. Митною вартістю є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі. У разі зміни митного режиму митна вартість, встановлена при першому поміщенні товару в митний режим, підлягає заміні митною вартістю, визначеною відповідно до наступного митного режиму (ст. 65 МКУ). Також діє порядок визначення митної вартості товарів, що вивозяться за межі митної території України (ст. 65 МКУ):

- митною вартістю товарів, що вивозяться за межі митної території України, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі;
- митна вартість товарів, що вивозяться за межі митної території України, визначається при поміщенні цих товарів уперше в митний режим з наступним фактичним переміщенням їх через митний кордон України. У разі зміни митного режиму під час перебування товарів за межами митної території України митною вартістю товарів є митна вартість, визначена на день прийняття митним органом митної декларації при їх першому поміщенні в митний режим.

Таким чином, можна стверджувати, що регламентація визначення митної вартості у вітчизняному законодавстві здебільшого збігається з підходами,

## Визначення митної вартості при імпорті товарів

№ з/п	Назва методу	Коротка характеристика
1	За ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)	Митна вартість може визначатися на момент перетину митного кордону з додаванням до неї витрат на транспортування до кордону, витрат, що їх зазнав покупець, платежів за використання об'єктів інтелектуальної власності, вартості товарів та послуг, які надавалися покупцем безкоштовно, і частки прибутку від будь-якого перепродажу
2	За ціною договору щодо ідентичних товарів	Ідентичність товарів перевіряється за фізичними характеристиками, їхньою якістю та репутацією на ринку, країною походження та виробником. Незначні зовнішні відмінності не можуть бути причиною відмови вважати товар ідентичним. Разом із тим обмеження застосування цього методу полягає в тому, що ідентичні товари вже продані до країни імпорту та вивезені одночасно з оцінюваними або не раніше ніж за 90 днів
3	За ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів	За основу розрахунку береться ціна угоди щодо подібних товарів, а саме товари, які мають схожі характеристики та створені зі схожих компонентів, внаслідок чого вони виконують однакові функції. Товари мають вважатися комерційно взаємозамінними. Для визначення, чи є товари подібними (аналогічними), враховуються якість товарів, наявність торгової марки та репутація цих товарів на ринку
4	На основі віднімання вартості	За основу розрахунку береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються на території України у найбільших загальних кількостях покупцю, який не є пов'язаною з продавцем особою, одночасно або у час, наблизений до дати ввезення оцінюваних товарів, за умови вирахування, якщо вони можуть бути виділені, компонентів, зазначених у ст. 62 МКУ
5	На основі додавання вартості (обчислена вартість)	Метод передбачає, що за основу береться ціна, розрахована шляхом додавання вартості матеріалів та витрат підприємства-виробника на виробництво цього товару, загальних затрат на транспортування, розвантаження, завантаження, страхування з країни-експортера до перетину митного кордону країни-імпортера, а також прибутку, який зазвичай отримує експортер у разі імпорту таких товарів
6	Резервний	Митна вартість повинна ґрунтуватися на раніше визначених (визначених) митними органами митних вартостях. У такому разі не використовуються ціни внутрішнього ринку країни-експортера, ціни країни-експортера на товари, що вивозяться до третіх країн, а також довільно встановлені чи достовірно не підтвержені ціни

Складено за: Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/paran2#n2>; Дубіна А. А. Митна справа / А. А. Дубіна, С. В. Сорокіна, О. І. Зельніченко. – К. : ЦУЛ, 2010. – 319 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/mitna\\_sprava\\_-\\_dubinina\\_aa](http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/mitna_sprava_-_dubinina_aa).

застосовуваними за кордоном, у тому числі в країнах ЄС. Практика реалізації повністю відповідає зарубіжному досвіду.

Слід зазначити, що митна вартість товарів заявляється представникові митного органу декларантом або уповноваженою ним особою під час переміщення товарів через митний кордон України шляхом подання ним митної декларації.

Для заявлення митної вартості товарів, визначеної за ціною договору щодо товарів (основним методом), які імпортуються, подається декларація митної вартості за формою ДМВ-1; за другорядними методами – декларація митної вартості за формою ДМВ-2. Для заявлення митної вартості товарів, що вивозяться (експортуються) з митної території України та на які встановлено вивізне, антидемпінгове, компенсаційне чи спеціальні види мита, подається декларація митної вартості за формою ДМВ-3 [8].

Встановлення митної вартості товару відіграє важливу роль як у сфері оподаткування, так і у веденні митної статистики, тому правильне її визначення дуже важливе.

Неправильне визначення митної вартості товарів може спричинити [6]:

- суттєву затримку митного оформлення, оскільки митний орган вимагатиме надання додаткових документів;
- недоплату податків або їх переплату, в разі коли митний орган виявляє неправильне визначення митної вартості після пропуску товарів. Недоплата податків, які стягуються під час митного оформлення товарів, зумовлює штрафні санкції до 100 % недоплати. Переплату ввізного мита практично неможливо повернути;
- викривлення конкурентного середовища.

Справедливе визначення митної вартості захищає товаровиробників на внутрішньому ринку від несправедливої конкуренції імпортерів за рахунок заниження ціни товарів, сприяє рівним конкурентним умовам завдяки однаковим підходам в оподаткуванні, забезпечує надходження до бюджету. Митні органи сьогодні працюють в найліберальнішому режимі за всі часи незалежності. Водночас постала гостра проблема визначення митної вартості товарів, що імпортуються. Фахівці митної служби стоять на захисті економічної безпеки країни та забезпечують максимально можливе поповнення бюджету, що є дуже важливим і необхідним завданням. У платників-імпортерів виникають проблеми в частині необґрунтованого підвищення митної вартості, зазвичай визначеної з порушенням чинного законодавства, зокрема Митного кодексу України. Ці проблеми виникають через:

- поширення практики застосування експортно-імпортних операцій у схемах мінімізації податкових зобов'язань;
- необхідність виконання нормативно-планових показників мобілізації надходжень митною службою;
- корупційну складову відносин між митною службою та платниками.

Гармонізація практики визначення митної вартості товарів та послуг в Україні з європейськими країнами сприятиме налагодженню обміну інформацією щодо товарів, які переміщуються в межах взаємної торгівлі, а також упровадженню відповідних напрацювань технічного характеру.



**Список використаних джерел**

1. Хапилин С. А. Методические подходы к определению таможенной стоимости как налогооблагаемой базы для исчисления таможенных платежей / С. А. Хапилин // Финансовые исследования. – 2007. – № 15.
2. Митниця наростила надходження в бюджет за 4 місяці на 24 % [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~1/0/all/2012/05/03/278096>.
3. Дубіна А. А. Митна справа / А. А. Дубіна, С. В. Сорокіна, О. І. Зельніченко. – К. : ЦУА, 2010. – 319 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/mitna\\_sprava\\_-\\_dubinina\\_aa](http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/mitna_sprava_-_dubinina_aa).
4. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/paran2#n2>.
5. Козик В. В. Зовнішньоекономічні операції і контракти / В. В. Козик [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/zovnishnoekonomichni\\_operatsiyi\\_i\\_kontrakti\\_-\\_kozik\\_vv](http://pidruchniki.ws/15840720/ekonomika/zovnishnoekonomichni_operatsiyi_i_kontrakti_-_kozik_vv).
6. Визначення митної вартості товарів: теорія і практика [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.pwc.com/ua/uk/publications/assets/Final\\_Customs\\_valuation\\_UKR.pdf](http://www.pwc.com/ua/uk/publications/assets/Final_Customs_valuation_UKR.pdf).

*Стаття надійшла до редакції  
17 червня 2014 року*