

4. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 р. № 2939-VI // Відомості Верховної Ради. – 2011. – № 32. – С. 314.
5. Про затвердження Порядку складання та подання запитів на отримання публічної інформації, що знаходиться у володінні органів Державної фіскальної служби України, форми подання запиту на отримання публічної інформації, що знаходиться у володінні органів Державної фіскальної служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 10.03.2015 р. № 309 // Офіційний вісник України. – 2015. – № 26. – С. 184.
6. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1984. – № 51 (зі змінами).
7. Реалізації права на доступ до публічної інформації // Офіційний портал Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

**РЕШОТА В. В.,**

кандидат наук з державного управління,  
доцент кафедри адміністративного  
та фінансового права юридичного факультету  
(Львівський національний університет  
імені Івана Франка)

УДК 342.951 336.24.07

**ОСКАРЖЕННЯ РІШЕННЯ МИТНИХ ОРГАНІВ ПРО КОРИГУВАННЯ  
МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ: АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ**

У статті проаналізовано особливості й порядок оскарження рішень митних органів про коригування митної вартості товарів, виявлено основні проблеми в цій сфері на основі аналізу судової практики.

**Ключові слова:** оскарження, митний орган, митна вартість товарів, рішення, судова практика.

В статье проанализированы особенности и порядок обжалования решений таможенных органов о корректировке таможенной стоимости товаров, выявлены основные проблемы в данной сфере на основе анализа судебной практики.

**Ключевые слова:** обжалование, таможенный орган, таможенная стоимость товаров, решения, судебная практика.

It is analysed in the article the characteristics and procedures for appealing against decisions of customs authorities on customs valuation adjustments. It is revealed major problems in this area based on an analysis of judicial practice.

**Key words:** appeal, customs authorities, customs value of goods, decisions, judicial practice.

**Вступ.** Проголошення Україною незалежності й лібералізації зовнішньоекономічного життя країни, коли держава відмовилася від адміністративно-командного управління зовнішньою торгівлею призвів до розвитку митної справи. Проте й досі багато питань у сфері митного права залишаються не дослідженими. Суб'єкти підприємницької діяльності щодня стикаються у своїй діяльності із митними органами, проте на практиці досить часто трапляються випадки,



коли митні органи приймають неправомірні рішення, із якими суб'єкти підприємницької діяльності не погоджуються. У такому випадку ефективним методом щодо захисту своїх прав є оскарження рішень, дій чи бездіяльності митних органів Державної фіскальної служби України (далі – ДФС). При цьому можуть бути використані як адміністративний порядок оскарження, так і судовий у порядку, визначеному Кодексом адміністративного судочинства України.

Одним із рішень, які може прийняти митний орган ДФС, є рішення про коригування митної вартості товарів під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо митним органом виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі неправильно визначено митну вартість товарів. Однак, як підтверджує практика, такі рішення не завжди є правомірними й часто адміністративні суди скасовують такі рішення, що потребує науково-дослідження в цій сфері та пошуку причин і недоліків рішень митних органів.

Окремі аспекти дослідження питань митного права здійснювались вітчизняними та зарубіжними науковцями, серед яких варто виділити Ю.М. Дьоміна, Л.Ф. Жоріна, В.М. Зябка, І.Б.Новокшоновна, Д.В. Приймаченка, К.К. Сандровського, І.О. Федотова, Р.Б. Шишку та ін. Проте питання щодо оскарження рішень митних органів, у тому числі рішення про коригування митної вартості товарів, є майже недослідженими, а відтак створює широке коло для наукових пошуків і досліджень.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідити особливості й порядок оскарження рішень митних органів про коригування митної вартості товарів, виявити основні проблеми в цій сфері на основі аналізу судової практики.

**Результати дослідження.** Митна справа є складовою зовнішньополітичної й зовнішньоекономічної діяльності України. Митними органами є спеціально уповноважені органи виконавчої влади в галузі митної справи, на які, відповідно до Митного кодексу України (далі – МК України), покладено безпосереднє здійснення митної справи.

Серед основних джерел щодо митного оцінювання варто назвати такі: стаття VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 р. (ГАТТ) «Оцінка товару для митних цілей», Угода про застосування статті VII ГАТТ (Женевський кодекс) 1979 р., Рішення 6.1 Технічного комітету з митної оцінки СОТ щодо випадків, коли адміністрації митниці мають підстави для сумнівів щодо правдивості або точності задекларованої вартості; національне законодавство України – МК України від 13.03.2012 р.

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

Якщо згадані умови не виконуються, митна вартість не може бути визначена відповідно до ціни угоди із товарами, які ввозяться, то послідовно застосовуються інші методи митного оцінювання.

Згідно зі ст. 52 МК України, заявлення митної вартості товарів здійснюється декларантом або уповноваженою ним особою під час декларування товарів у порядку, установленому МК України.

Частиною 1 ст. 54 МК України передбачено, що контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється митним органом під час проведення митного контролю та митного оформлення шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості.



Ст. 53 МК України передбачено, що у випадках, передбачених цим Кодексом, водночас із митною декларацією декларант подає митному органу документи, що підтверджують заявлену митну вартість товарів і обраний метод її визначення. Частиною 2 цієї статті перелічені документи, які підтверджують митну вартість товарів:

1) декларація митної вартості, що подається у випадках, визначених у ч. ч. 5 і 6 ст. 52 цього Кодексу, і документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких проводився розрахунок митної вартості;

2) зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, і додатки до нього в разі їх наявності;

3) рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу);

4) якщо рахунок сплачено, банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару;

5) за наявності – інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару й містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару;

6) транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів;

7) копія імпоротної ліцензії, якщо імпорт товару підлягає ліцензуванню;

8) якщо здійснювалося страхування, страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування.

У ст. 57 вказаного Кодексу закріплені правила застосування методів визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту. Згідно з ч. 1 цієї статті, митна вартість визначається за такими методами:

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

2) другорядні – за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); резервний.

Основним методом визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, є перший метод – за ціною договору (вартість операції). Кожний наступний метод застосовується лише в разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу відповідно до норм цього Кодексу. Застосуванню другорядних методів передують процедура консультацій між митним органом і декларантом з метою визначення основи вартості товару.

Варто зазначити, що надання додаткових документів є необхідним у разі потреби в підтвердженні задекларованої декларантом митної вартості товару за першим методом, викликаній обґрунтованими сумнівами митного органу в достовірності відомостей, які містяться в поданих до митного оформлення товару документах. Відтак підставою для незастосування основного методу визначення митної вартості товару за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, є якщо використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості не підтверджені документально або не визначені кількісно й достовірні та/або відсутня хоча б одна зі складових митної вартості, яка є обов'язковою при її обчисленні.

Отже, за умови ненаведення митним органом доказів того, що документи, подані декларантом для митного оформлення товару, є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності викликають сумнів у достовірності наданої інформації, витребування цим органом переліку документів без зазначення обставин, які ці документи повинні підтвердити, свідчить про протиправність рішення цього органу щодо застосування іншого, ніж основний метод, визначення митної вартості.

На практиці досить часто трапляються випадки, коли митні органи ДФС без достатніх підстав відмовляють у застосуванні методу 1, що визначений у ч. 2 ст. 53 МК України, тобто за ціною контракту, і приймають рішення про коригування митної вартості товарів,



використовуючи інші методи визначення митної вартості товарів. При цьому вказується, що митна вартість імпортованих товарів не може бути визнана за ціною договору щодо товарів, які імпортуються у зв'язку із неподанням декларантом чи уповноваженою особою документів згідно з переліком і відповідно до умов, зазначених у ч. ч. 2, 3 ст. 53 МК України. Так, відповідно до ч. 3 ст. 53 МК України, декларанту може бути встановлена вимога про надання додаткових документів, на підставі яких буде визнана митна вартість.

Відзначається, що у 20–30% випадків митні органи не приймають задекларовану митну вартість, визначену декларантами за методом 1. У результаті цього митна вартість визначається митним органом на більш високому рівні, ця митна вартість і слугує базою для нарахування ввізного мита та ПДВ. Відповідно, імпортери в багатьох випадках сплачують надмірну суму податків, що стягуються при ввезенні товарів. Причиною незгоди митних органів із задекларованою митною вартістю товарів у більшості випадків є наявність більш високих цін у ціновій базі митних органів. Тобто, під час здійснення контролю митної вартості здійснюється порівняння рівня заявленої митної вартості із рівнем митної вартості ідентичних і подібних товарів, митне оформлення яких уже здійснено. Така інформація наявна в ціновій базі митних органів. У разі наявності в ціновій базі більш високих цін, вони майже автоматично приймаються митним органом як митна вартість задекларованих товарів. При цьому митні органи використовують методи 2–6 для визначення митної вартості [1].

Відтак у випадку незгоди декларанта із рішенням митного органу йому пропонується оскаржити таке рішення в митному органі вищого рівня відповідно до глави 4 МК України або до суду. Проте ефективність використання адміністративного оскарження є досить низькою через спільні підходи й погляди на цю проблему ДФС України загалом.

Тому хоч звернення до суду є досить тривалим і складним процесом, проте залишається єдиною можливістю захистити свої порушені права та скасувати протиправні рішення митних органів.

Оскільки митні органи як спеціально уповноважені органи виконавчої влади здійснюють владні управлінські функції в галузі митної справи, вони в розумінні п. 7 ст. 3 Кодексу адміністративного судочинства України є суб'єктами владних повноважень.

Розгляд справ у спорах фізичних чи юридичних осіб із митними органами як із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи актів індивідуальної дії), дій чи бездіяльності належить до компетенції адміністративних судів (крім справ про адміністративні проступки, накладення адміністративних стягнень, які розглядаються в порядку, передбаченому Кодексом про адміністративні правопорушення України).

Аналіз судової практики в цій категорії справ свідчить про доволі сформовану судами правову позицію щодо застосування митними органами другорядних методів визначення митної вартості, що міститься в багатьох судових рішеннях Вищого адміністративного суду України та Верховного Суду України.

Розглянемо основні підстави для прийняття рішень про коригування митної вартості товарів.

**1. Вимога надати додаткові документи для визначення митної вартості товару.** Позиція судів у цій сфері зводиться до того, що запит митниці про надання додаткових документів під час митного оформлення повинен бути належним чином обґрунтований; декларант не зобов'язаний у всіх випадках надавати повний перелік документів, визначених ч. ч. 3 і 4 ст. 53 МК України, на запит митниці; незалежно від надання/ненадання додаткових документів платником, необґрунтований запит митниці додаткових документів не дає змоги автоматично застосовувати інший метод визначення митної вартості, ніж метод за ціною договору [2].

Позиція Верховного Суду України, викладена в Постановках від 29.05.2012 р. у справі № 21-91a12 та 11.09.2012 р. у справі № 21-262a12, у яких Суд дійшов висновку, що за умови ненаведення митним органом доказів того, що документи, подані декларантом для митного оформлення товару, є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності викликають сумнів у достовірності наданої інформації, витребування цим органом переліку документів без зазначення обставин, які ці документи повинні підтвердити, свідчить про протиправність рішення



цього органу щодо застосування іншого, ніж основний метод, визначення митної вартості. Тобто, за відсутності обґрунтування неможливості визначення митної вартості товару за першим методом застосування митним органом коригування митної вартості є передчасним [3].

Зокрема, відповідно до Постанови ВАСУ від 18.03.2014 р. № К/800/52404/13, «в даному випадку праву митного органу на витребування додаткових документів передують його обов'язок належним чином обґрунтувати наявність підстав вважати, що сторони контракту є взаємопов'язаними особами, а також належним чином обґрунтувати причини, з яких митна вартість не може бути перевірена на підставі документів, наданих декларантом разом із митною декларацією. Матеріали справи свідчать, що митницею вказаного обов'язку не виконано, витребувано у декларанта додаткові документи за відсутності належним чином обґрунтованих підстав, відтак, прийнято незаконне рішення про коригування митної вартості у зв'язку з неподанням декларантом таких документів» [4].

Схожа позиція міститься в ухвалі ВАСУ від 08.07.2014 р. у справі № К/800/1437/14, де зазначено: «Водночас, декларант не зобов'язаний надавати повний перелік документів, визначених частинами третьою та четвертою ст. 53 МК України. При цьому витребування таких документів може мати місце тільки у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей» [5].

Відповідно до ухвали ВАСУ від 09.04.2014 р. у справі № К/9991/77700/12: «Неподання декларантом запитуваних митним органом документів за відсутності належного обґрунтування неможливості визначення митної вартості товарів за першим методом не є достатнім для висновку про наявність підстав для застосування митним органом іншого методу визначення митної вартості» [6].

Хоча є випадки, коли розбіжності в документах дійсно мали місце, і суд у задоволенні позову відмовляв. Наприклад, у справах № 826/5704/13-а та № 826/5705/13-а суд першої інстанції відмовив у задоволенні позовних вимог про скасування рішення про коригування митної вартості товарів, виходячи з одних і тих самих мотивів, а саме: митний орган правомірно визначив митну вартість задекларованого товару за резервним методом, адже надані позивачем до митного оформлення документи містили розбіжності й не базувались на об'єктивних даних.

**2. Щодо застосування методу за ціною договору про ідентичні (аналогічні) товари.** Так, митні органи іноді визначають митну вартість за другорядними методами (за ціною договору щодо ідентичних товарів, за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів) із посиланням на митну вартість ідентичного чи аналогічного товару, яка, однак, визначалась також митним органом за другорядним методом.

Відповідно до ухвали ВАСУ від 26.06.2014 р. у справі № К/800/25453/14: «Ураховуючи, що, як встановлено судами попередніх інстанцій, митний орган під час застосування другого методу у цьому випадку взяв за основу для визначення митної вартості не ціну договору щодо ідентичних товарів, тобто розмитнених за першим методом, а вартість ідентичних товарів, визначену органами митного контролю також за другим методом, суд касаційної інстанції погоджується з висновком судів попередніх інстанцій щодо неправомірності рішення відповідача про визначення митної вартості товару від 28.02.2012 № 112000003/2012/000381/1, оскільки воно прийняте не у спосіб та не в порядку, що передбачені митним законодавством України» [7].

В ухвалі ВАСУ від 09.04.2014 р. (справа № К/9991/77700/12) зазначено: «Правомірним є висновок суду першої інстанції, що митниця не мала правових підстав визначати митну вартість товару за другим, або третім методом, на підставі наявної інформації про митне оформлення ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, митна вартість яких визначалась за шостим методом» [8].

**3. Посилання митних органів на дані власної внутрішньої інформаційної бази.** Так, в ухвалі ВАСУ від 18.02.105 р. у справі № К/800/31997/14 зазначено: «Такий контроль може здійснюватися в тому числі шляхом порівняння рівня заявленої митної вартості товарів з рівнем митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, митне оформлення яких вже здійснено, тобто з використанням бази даних Єдиної автоматизованої системи Державної митної служби України, яка містить відповідну інформацію.



В той же час, розбіжність між рівнем заявленої декларантом митної вартості товару та рівнем митної вартості ідентичних або подібних товарів, митне оформлення яких вже здійснено, не є достатньою для висновку про недостовірність даних щодо митної вартості товарів, заявленої декларантом» [9].

**4. Посилання на митну вартість, заявлену в інших митних деклараціях.** Як указано у постанові ВАСУ від 20 січня 2015 р. № К/800/22586/14 при розгляді аналогічної справи: «Формально нижчий рівень митної вартості імпортованого позивачем товару від рівня митної вартості іншого митного оформлення не може розцінюватися як заниження позивачем митної вартості, не є перешкодою для застосування першого методу визначення митної вартості товару і не може бути достатньою підставою для відмови у здійсненні митного оформлення товару за першим методом визначення його митної вартості» [10].

**Висновки.** Отже, питання оскарження рішень митних органів щодо коригування митної вартості товарів є надзвичайно актуальним практичним питанням. У багатьох випадках митні органи приймають рішення про необхідність коригування митної вартості товарів, що має наслідком стягнення надмірно сплачених митних платежів. Використання адміністративного оскарження із цих питань на практиці не є досить дієвим механізмом, а відтак декларант чи уповноважена особа змушені звертатись в адміністративні суди із позовами щодо визнання протиправним і скасування рішень митних органів про коригування митної вартості товарів. Підставами для такого коригування вказують неправильну чи недостовірну інформацію, подану декларантом документах, чи відсутність числових даних, що дають змогу визначити митну вартість товарів. Хоча є випадки зловживань митними органами, коли вони неправомірно вимагають подання додаткових документів, відмовляють у застосуванні методу визначення митної вартості товару за ціною в зовнішньоекономічному контракті, використовують власні інформаційні бази чи інші митні декларації для визначення такої вартості. Питання оскарження рішень, дій чи бездіяльності митних органів є недостатньо дослідженими та потребують подальших наукових пошуків.

#### Список використаних джерел:

1. Даньков І. Визначення митної вартості товарів: теорія і практика / І. Даньков – Електронний ресурс. – Режим доступу : [https://www.pwc.com/ua/uk/publications/assets/Final\\_Customs\\_valuation\\_UKR.pdf](https://www.pwc.com/ua/uk/publications/assets/Final_Customs_valuation_UKR.pdf).
2. Огляд судової практики з питань, пов'язаних з коригуванням митної вартості товару – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://kmp.ua/ua/ekslyuziv/1038-oglyadsudovopraktiki>.
3. Узагальнення судової практики стосовно розгляду справ щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності органів митної служби – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://kaas.gov.ua/law-library/court-practice/kijivskij-apelyatsijnij-administrativnij-sud/uzagalnennya-sudovoji-praktiki-stosovno-rozglyadu-sprav-shchodo-oskarzhennya-rishen-dij-chi-bezdiyalnosti-organiv-mitnoji-sluzhbi.html>.
4. Постанова ВАСУ від 1.03.2014 р. у справі №К/800/52404/13 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/37821463>.
5. Ухвала ВАСУ від 08.07.2014 р. у справі № К/800/1437/14 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/39721729>.
6. Ухвала ВАСУ від 09.04.2014 р. у справі № К/9991/77700/12 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/38387262>.
7. Ухвала ВАСУ від 26.06.2014 р. у справі № К/800/25453/14 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/39554035>.



8. Ухвала ВАСУ від 09.04.2014 р. у справі № К/9991/77700/12 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/38387262>.

9. Ухвала ВАСУ від 18.02.105 р. у справі № К/800/31997/14 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/42842680>.

10. Постанова ВАСУ від 20 січня 2015 року у справі № К/800/22586/14 / Єдиний державний реєстр судових рішень – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/42519908>.

