

туристичного супроводу та їх невідповідність кваліфікації суттєво ускладнює належне використання об'єктів культурної спадщини.

### Література

1. Кифяк В. Ф. Організація туристичної діяльності в Україні. – Чернівці: Книги – XXI, 2003. – 300 с.
2. Пинда Р. Міжнародний туризм та напрями його розвитку в Україні // Вісник ТАНГ. – 2005. – № 5 – 2.
3. Квартальнов В. А., Романов А. А. Международный туризм: политика развития: Учебное пособие. – М.: Советский спорт, 1998. – 253с.
4. Долішній М., Гулич О. Місце рекреаційно-туристичного комплексу в розвитку сфери послуг і формування ринку праці України// Вісник ТАНГ. – 2005. – №5 – 2.
5. Огляд туристичної галузі в Україні та напрями її розвитку. – К.: Експертно-аналітичний центр «СОЦІУМ», 2005. – С. 6 – 7.
6. Мазур Ф. Ф. Соціально-економічні умови розвитку рекреаційної індустрії: навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 96 с.
7. Папирян Г. А. Международные экономические отношения: Экономика туризма. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 208 с.
8. Уніят А., Альховіцька О. Перспективи розвитку ринку готельних послуг в Україні: світовий досвід та вітчизняна практика // Вісник ТАНГ. – 2005. – №5 – 2.
9. Соціально-економічний розвиток України: сучасні трансформації та перспективи / С. І. Бандур, Т. А. Засць, В. І. Куценко та ін. / За ред. Б. М. Данилишина. – 2-ге вид., допов. і переробл. – Черкаси: Брама-Україна, 2006. – 620 с.
10. Харрис Годфри, Кац Кеннет М. Стимулирование международного туризма в XXI веке: Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 240 с.

Надійшла 30.06.2009

УДК 35.073.526 : 339.543

О. О. ПАНКРАТЬЄВА, Н. А. ТОМЧУК  
Академія митної служби України, м. Дніпропетровськ

## ПОСТМИТНИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ ПІСЛЯ ЗАКІНЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ПО МИТНОМУ КОНТРОЛЮ, МИТНОМУ ОФОРМЛЕННЮ ТА ПРОПУСКУ ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ

*У статті розкрито зміст, значення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості після закінчення митного оформлення, митного контролю та пропуску товарів через митний кордон України. Проаналізовано законодавче регулювання даного питання. Розглянуто окремі напрями проведення даного контролю, висвітлені проблемні питання та внесені пропозиції щодо їх усунення.*

*This article represents the matter of the significance of postcustoms controlling the fidelity of the customs value determination after the end of the customs registration, customs control and commodity admission through the customs border of Ukraine. The governmental regulation of the problem has been analyzed. Particular guidelines of the control have been considered and the problematic matters have been taken up along with the propositions concerning their elimination.*

*Ключові слова: постмитний контроль, митний контроль, митна вартість, законодавче регулювання.*

**Вступ.** Економічні відносини у сфері зовнішньоекономічної діяльності мають суперечливий характер. Держава зацікавлена у забезпеченні національного ринку всіма необхідними товарами, послугами за рахунок як власного виробництва, так і за рахунок імпорту. Також держава має захищати національного товаровиробника, застосовуючи тарифні та нетарифні заходи, формуючи при цьому основну частину доходу бюджету, яка складаються з податкових надходжень, значна частка яких забезпечується за рахунок платежів суб'єктів ЗЕД. Імпортер, в свою чергу, зацікавлений у купівлі товарів іноземного походження за найнижчою ціною, що дасть йому змогу сплатити меншу суму податкових платежів до бюджету, а також отримати більші прибутки. За такої ситуації проміжною ланкою є митна вартість як база для нарахування податкових платежів. В інтересах імпортера є заниження митної вартості, а в інтересах держави – правильне її визначення з метою повноти сплати податкових платежів. Основним наслідком маніпулювання митною вартістю товарів є послаблення економічної безпеки держави. Тому питання щодо постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості потребує особливої уваги. Це питання є одним з найважливіших напрямків діяльності митних органів.

Щодо наукових досліджень з даного питання, то вони перебувають ще на недостатньо розвиненій

стадії. Насамперед, це пов'язано з тим, що українське законодавство швидко змінюється. Так, з прийняттям нового Митного кодексу України суттєво змінився механізм визначення митної вартості, що вплинуло і на порядок постмитного контролю митної вартості. Сучасними дослідниками увага здебільшого приділяється питанням визначення митної вартості, питанням митного контролю в цілому, а не питанням постмитного контролю за правильністю визначення. Наукові праці, присвячені питанням визначення митної вартості та контролю за її визначенням, можна знайти у А.Д. Войцещука, І.Г. Бережнюка, О.П. Гребельника. Але світовий досвід та розвиток зовнішньоекономічних відносин потребують концентрації уваги на постмитному контролі.

Постмитний контроль за правильністю визначення митної вартості товарів регулюється рядом нормативно – правових актів. Основним регламентуючим документом є Митний кодекс України [1], який закладає правові основи щодо механізму визначення митної вартості та деякі питання контролю. Питанню митної вартості та методів її визначення присвячений розділ XI. Більш детально проведення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості регламентують інші нормативно – законодавчі акти. Так, порядок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів регламентує Постанова Кабінету міністрів від 09.04.2008 р. № 339 «Про затвердження Порядку здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів» [2]. Саме у цьому документі зазначені випадки та шляхи проведення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості після закінчення операцій митного контролю та митного оформлення і пропуску товарів через митний кордон України. Роз'яснення деяких положень Митного кодексу України щодо питань митної вартості наведено у наказі Держмитслужби від 31.01.2007 р. № 74 «Про затвердження Методичних рекомендацій із застосування окремих положень Митного кодексу України, що стосуються питань визначення митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України» [3]. Існує низка інших нормативно – правових актів, якими слід керуватися при здійсненні постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості після митного оформлення, митного контролю та пропуску товарів через митний кордон України. Серед них можна виокремити наступні: Постанова Кабінету міністрів від 20.12.2008 р. № 1766 «Про затвердження Порядку декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України та подання відомостей для її підтвердження» [4], Наказ Держмитслужби від 19.05.2008 р. № 525 «Про використання біржових цін при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості деяких товарів» [5], Наказ Держмитслужби від 13.10.2006 р. № 885 «Про забезпечення контролю за правильністю визначення митної вартості транспортних засобів, вузлів та агрегатів» [6], Наказ Держмитслужби від 14.10.2008 р. № 1144 «Про внесення доповнення до Методичних рекомендацій із застосування окремих положень Митного кодексу України, що стосуються питань визначення митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України» [7].

Неправильне визначення митної вартості призводить до недонарахування податкових платежів до бюджету. Тому держава має контролювати правильність визначення митної вартості як бази оподаткування при здійсненні зовнішньоекономічних операцій. В Україні контроль за правильністю визначенням митної вартості може включати два етапи. Це контроль правильності визначення митної вартості товарів, який здійснюється митними органами під час здійснення операцій митного контролю й митного оформлення товарів, а також після їх завершення й пропуску товарів через митний кордон України. Право здійснювати постмитний контроль за правильністю визначення митної вартості після закінчення операцій митного контролю, митного оформлення та пропуску товарів через митний кордон України закріплено статтями 41, 60 і 69 Митного кодексу України [1].

**Основний розділ.** Постмитний контроль, як показала практика, є дуже ефективним інструментом державного регулювання у сфері зовнішньої торгівлі у розрізі фіскальної функції та економічної безпеки держави. Так, за підсумками 2007 року митними органами внаслідок проведення 1057 перевірок платників податків донараховано митних платежів на суму 1 720, 65 млн грн, в порядку, передбаченому законодавством, платниками податків сплачено до бюджету 705, 03 млн грн [9].

Чинним законодавством передбачені випадки здійснення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості товарів після закінчення операцій митного оформлення, митного контролю і пропуску товарів через митний кордон України (рис. 1).

Згідно з Постановою Кабінету міністрів від 09.04.2008 р. № 339 «Про затвердження Порядку здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів» [2] постмитний контроль правильності визначення митної вартості після закінчення операцій митного оформлення, митного контролю та пропуску товарів через митний кордон України здійснюється шляхом перевірки документів, що підтверджують заявлену митну вартість, усного опитування посадових осіб підприємств і громадян, а також консультацій з декларантом з метою обміну інформацією, що стосується певної зовнішньоекономічної операції та впливає на вартість товарів, митного огляду товарів, порівняння рівня митної вартості з її рівнем на ідентичних або подібних товарів, застосування інших заходів, передбачених законодавством.

Початковою стадією контролю є перевірка правильності застосування декларантом методу визначення митної вартості. Українське законодавство передбачає застосування шести методів визначення митної вартості. У митній практиці близько 95 % всіх митних оформлень здійснюється за першим методом –

за ціною угоди.

Застосування кожного з методів має певні обмеження. Так, при використанні методу за ціною договору щодо товарів, які імпортуються однією з вимог, є те, що покупець і продавець не повинні бути пов'язаними між собою сторонами, а якщо і є такими, то ці відносини не вплинуть на ціну товарів.



Рис. 1. Випадки здійснення постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості товарів після закінчення операцій митного контролю, митного оформлення і пропуску через митний кордон України

У Митному кодексі України вказаний перелік осіб, які є пов'язаними між собою:

- 1) вони є посадовими особами або керівниками підприємств один у одного;
- 2) вони є партнерами у спільній підприємницькій або іншій діяльності, яку не заборонено законодавством;
- 3) вони є роботодавцем і найманим працівником;
- 4) будь-яка особа прямо чи опосередковано володіє, контролює або утримує 5 чи більше відсотків випущених акцій, що дають право голосу, або акцій обох з них;
- 5) один з них прямо або опосередковано контролює іншого;
- 6) обидва вони прямо або опосередковано контролюються третьою особою;
- 7) разом вони прямо або опосередковано контролюють третю особу;
- 8) вони є членами однієї сім'ї [1].

Якщо покупець і продавець є пов'язаними сторонами, то ця інформація зазначається у відповідних графах ДМВ. Для підприємства, що займається зовнішньоекономічною діяльністю, є проблемою доведення контролюючому органу, що він не є пов'язаною стороною з продавцем, а якщо і є такими сторонами, то, що ці відносини не впливають на ціну товару. Перевіряючому органу, в свою чергу, слід переконатись чи вплинули відносини між продавцем і покупцем на визначення митної вартості. Для цього слід перевірити документи, що підтверджують факт відсутності фінансових зобов'язань між покупцем і продавцем, бухгалтерські та банківські документи покупця, що стосуються відчуження оцінюваних товарів, бухгалтерські документи виробника, що підтверджують вартість товарів, документи, що підтверджують участь продавця у здійсненні розподілу прибутку, одержаного від господарської діяльності покупця та інші.

Посадова особа митного органу, що здійснює контроль, має перевірити документальне підтвердження понесених витрат, які додаються до ціни за товари при визначенні митної вартості, якщо раніше вони не були включені до неї. До таких витрат належать:

- 1) витрати, понесені покупцем:
  - а) комісійна та брокерська винагорода, за винятком комісійних за закупівлю, які є платою покупця своєму агенту за надання послуг, пов'язаних з представництвом його інтересів за кордоном для закупівлі оцінюваних товарів. При цьому перевіряються рахунки про сплату комісійних, брокерських послуг, пов'язаних з виконанням умов договору;
  - б) вартість контейнерів, що для митних цілей вважаються єдиним цілим з відповідними товарами;
  - в) вартість упаковок або вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних з пакуванням.
 Підтвердженням заявлених відомостей є пакувальні листи;

2) належним чином розподілена вартість нижченаведених товарів та послуг, якщо вони поставляються прямо чи опосередковано покупцем безоплатно або за зниженими цінами для використання у

зв'язку з виробництвом та продажем на експорт в Україну оцінюваних товарів, якщо така вартість не включена до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті:

а) сировини, матеріалів, деталей, напівфабрикатів, комплектувальних виробів тощо, які увійшли до складу оцінюваних товарів;

б) інструментів, штампів, шаблонів та аналогічних предметів, використаних у процесі виробництва оцінюваних товарів;

в) матеріалів, витрачених у процесі виробництва оцінюваних товарів (мастильні матеріали, паливо тощо);

г) інженерних та дослідно-конструкторських робіт, дизайну, художнього оформлення, ескізів та креслень, виконаних за межами України і безпосередньо необхідних для виробництва оцінюваних товарів. Ця інформація зазначається у каталогах, специфікаціях, прейскурантах;

3) роялті та ліцензійні платежі, які стосуються оцінюваних товарів та які покупець повинен сплачувати прямо чи опосередковано як умову продажу оцінюваних товарів, якщо такі платежі не включаються до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті. Зазначені платежі можуть включати платежі, які стосуються патентів, знаків для товарів і послуг та авторських прав. Витрати на право відтворення (тиражування) оцінюваних товарів в Україні не повинні додаватися до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари. Слід перевірити ліцензійний чи авторський договір;

4) відповідна частина виручки від будь-якого подальшого перепродажу, передачі чи використання товарів, що оцінюються, на митній території України, яка прямо чи опосередковано йде на користь продавця;

5) витрати на транспортування оцінюваних товарів до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України;

6) витрати на завантаження, розвантаження та обробку оцінюваних товарів, пов'язані з їх транспортуванням до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України;

7) витрати на страхування цих товарів.

Згідно чинного законодавства до митної вартості не включаються витрати:

а) плата за будівництво, спорудження, складення, технічне обслуговування або технічну допомогу, здійснені після ввезення імпортованих товарів, таких як промислова установка, машини або обладнання;

б) витрати на транспортування після ввезення;

в) податки та збори (обов'язкові платежі), які справляються в Україні [1].

Особливе місце при перевірці правильності віднесення витрат мають витрати на транспортування. Перелік документів, необхідних для перевірки достовірності задекларованих витрат на транспортування, залежить від умов поставки, системи оподаткування, на якій перебуває об'єкт контролю, перевізник, експедитор, країни реєстрації перевізника, експедитора (резидент, нерезидент) тощо. При цьому слід перевірити відповідні рахунки – фактури, банківські платіжні документи на підтвердження факту оплати транспортних послуг, калькуляцію транспортних витрат, довідку, що містить відомості про підприємство-перевізник тощо.

Одним із напрямків постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості після закінчення операцій митного оформлення, митного контролю та пропуску товарів через митний кордон України має стати перевірка грошових потоків на рахунку покупця. Це дасть змогу порівняти заявлену митну вартість та рух грошових коштів на рахунках підприємства. На сьогодні митні органи не мають доступу до банківської інформації про валютні операції окремих суб'єктів, діяльність яких перевіряється митними органами. Для надання їм таких прав необхідно внести зміни до Закону України «Про банки і банківську діяльність» [9].

Не останнє місце при постмитному контролі за правильністю визначення митної вартості займає перевірка правильності визначення країни походження товару. Для підтвердження країни походження товару служить сертифікат країни походження товару. При перевірці цього документа слід звернути увагу на те, чи містить сертифікат письмове посвідчення компетентного органу країни вивезення, який видав сертифікат, про те, що наведені в сертифікаті відомості відповідають дійсності.

Слід також перевірити чи відповідний обмінний курс застосований для відповідної валюти.

Одним із напрямків постмитного контролю за визначенням митної вартості після пропуску товарів через митний кордон України та закінчення операцій по митному контролю, митному оформленню є порівняння внутрішніх цін на даний товар із задекларованою вартістю. Якщо задекларована митна вартість суттєво відрізняється від рівня внутрішніх цін на певний вид товару, то це вже слугує приводом для подальшого контролю на предмет можливості заниження митної вартості. Аналіз такої інформації здійснюється на підставі біржових показників, також електронних даних, що є у розпорядженні митних органів.

**Висновки.** Отже, за умов активності України у сфері міжнародної торгівлі, відсутності стабільності економічної ситуації, нестачі доходної частини бюджету для покриття всіх необхідних витрат, постмитний контроль за правильністю визначення митної вартості виступає одним із важелів забезпечення економічного розвитку країни. Система такого контролю має бути розроблена в напрямку гармонізації національного

законодавства згідно до вимог Європейського союзу та Світової організації торгівлі та потребує розробки чітких практичних методик постмитного контролю за правильністю визначення митної вартості після закінчення операцій митного оформлення, митного контролю та пропуску через митний кордон України. Ефективним заходом могло бути розроблення механізму співпраці митників країн імпортера і експортера.

Отже, постмитний контроль визначення митної вартості пов'язаний з різними сферами економічного і маркетингового середовища і потребує розробки конкретних методик його здійснення відповідно до кожного методу, а відповідного чіткого законодавчого підґрунтя, яке б регулювало здійснення такого контролю і взагалі зменшувало можливість зловживань при визначення митної вартості.

### Література

1. Митний кодекс України // zakon.rada.gov.ua.
2. Постанова Кабінету міністрів від 09.04.2008 р. № 339 «Про затвердження Порядку здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів» // zakon.rada.gov.ua.
3. Наказ Держмитслужби від 31.01.2007 р. № 74 «Про затвердження Методичних рекомендацій із застосування окремих положень Митного кодексу України, що стосуються питань визначення митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України» // www.customs.gov.ua.
4. Постанова Кабінету міністрів від 20.12.2008 р. № 1766 «Про затвердження Порядку декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України та подання відомостей для її підтвердження» // zakon.rada.gov.ua.
5. Наказ Держмитслужби від 19.05.2008 р. № 525 «Про використання біржових цін при здійсненні контролю правильності визначення митної вартості деяких товарів» // www.customs.gov.ua.
6. Наказ Держмитслужби від 13.10.2006 р. № 885 «Про забезпечення контролю за правильністю визначення митної вартості транспортних засобів, вузлів та агрегатів» // www.customs.gov.ua.
7. Наказ Держмитслужби від 14.10.2008 р. № 1144 «Про внесення доповнення до Методичних рекомендацій із застосування окремих положень Митного кодексу України, що стосуються питань визначення митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України» // www.customs.gov.ua.
8. <http://www.myto.org.ua/node/934>.
9. <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/publish/article>

Надійшла 20.05.2009