

ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ МИТНИХ ОРГАНІВ ПРО КОРИГУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ: АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ ВЕРХОВНОГО СУДУ

APPEALING DECISIONS OF CUSTOMS AUTHORITIES ABOUT CORRECTING CUSTOM COST OF GOODS: ANALYSIS OF THE JUDICIAL PRACTICE OF THE SUPREME COURT

Рак Ю.Ю.,
аспірант

Університету митної справи та фінансів

Статтю присвячено актуальним питанням оскарження рішень про коригування митної вартості товарів. У межах дослідження на підставі аналізу судової практики Верховного Суду розкрито зміст основних проблем, що виникають під час перевірки правильності визначення митної вартості. Так, визначено найпоширеніші підстави, на які посилаються митні органи під час прийняття рішень про коригування митної вартості товарів, а також проаналізовано типові помилки останніх при відмові у митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю. У статті запропоновано шляхи вирішення проблеми прийняття необґрунтованих рішень про коригування митної вартості товарів, що дозволить зменшити кількість судових спорів цієї категорії.

Ключові слова: митна вартість товарів, рішення про коригування митної вартості товарів, контроль правильності визначення митної вартості товарів, методи визначення митної вартості товарів.

Статья посвящена актуальным вопросам обжалования решений о корректировке таможенной стоимости товаров. В рамках исследования, на основании анализа судебной практики Верховного Суда, раскрыто содержание основных проблем, возникающих при проверке правильности определения таможенной стоимости. Так, в частности, определены наиболее распространенные основания, на которые ссылаются таможенные органы при принятии решений о корректировке таможенной стоимости товаров, а также проанализировано типичные ошибки последних при отказе в таможенном оформлении товаров по заявленной декларантом таможенной стоимости. В статье предложены пути решения проблемы принятия необоснованных решений о корректировке таможенной стоимости товаров, что позволит уменьшить количество судебных споров этой категории.

Ключевые слова: таможенная стоимость товаров, решение о корректировке таможенной стоимости товаров, контроль правильности определения таможенной стоимости товаров, методы определения таможенной стоимости товаров.

The article is devoted to urgent questions of appealing decisions about correcting custom cost of goods. During the research, on the basis of analysis of the court practice of Supreme Court, were investigated main problems which appear during the revision of custom cost formation. In particular the most popular foundations which are the basis for custom officials which revise custom cost formation were found out, and also were found main mistakes during the custom legalizing of goods according to claimed by declarant cost. In the article are offered ways of solving the problem of not reasonable decisions about correcting custom cost of goods, that will allow to decrease court claims concerning this issue.

Key words: custom cost of goods, decisions about correcting custom cost of goods, control of setting custom cost of goods, methods of setting custom cost of goods.

Постановка проблеми. Вагому роль у забезпеченні регулятивного потенціалу мита, захисту вітчизняного виробника, а також у процесах ефективного включення національної економіки у світовий економічний простір відіграє первинний складник митно-тарифного регулювання – митна вартість товарів.

Саме тому серед основних завдань територіальних органів Державної фіскальної служби України (далі – митні органи) важливе місце посідає ефективний контроль за правильністю визначення декларантами митної вартості товарів із метою забезпечення повного і своєчасного надходження до бюджету належних сум митних платежів, а також захисту економічних інтересів вітчизняних виробників від недостовірного декларування митної вартості імпортованих товарів.

Як свідчить судова практика, під час виконання вказаного завдання посадові особи митних органів досить часто порушують вимоги митного законодавства та допускаються типових помилок, що

приводить до неправомірного та необґрунтованого коригування митної вартості товарів та, як наслідок, необхідності суб'єкта господарювання звертатися до суду з метою захисту своїх порушених прав/інтересів шляхом оскарження таких рішень митних органів та повернення надміру сплачених митних платежів.

Із 15 грудня 2017 року розпочав роботу новий Верховний Суд, який за час своєї роботи розглянув більше 300 справ зі спорів щодо оскарження рішень про коригування митної вартості товарів. Показовим є те, що у 80% розглянутих справ Суд підтримав позицію суб'єктів господарювання, а це свідчить про численні порушення посадовими особами митних органів вимог митного законодавства щодо здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості та інколи зловживання наданими їм правами, що, у свою чергу, потребує вжиття відповідних заходів із метою уникнення низки негативних економічних, соціальних та інших наслідків як на загальнодержавному рівні, так і на рівні міжнародних зовнішньоекономічних відносин.

Стан дослідження. Окремі аспекти митної вартості (як інституту митного законодавства) та питання системи державного контролю митної вартості були предметом досліджень І.Г. Бережнюка, С.В. Ківалова, А.В. Мазура, А.О. Монаєнка, П.В. Пашка, Т.С. Тоцької. Проте праці перерахованих авторів мають переважно теоретичний характер, натомість це дослідження спрямоване на систематизоване узагальнення, зважаючи на судову практику найпоширеніших підстав, на які посилаються митні органи під час ухвалення рішень про коригування митної вартості товарів, а також на вирішення проблем контролю митної вартості з метою зменшення судових спорів щодо оскарження рішень про коригування митної вартості товарів. Саме тому **метою** статті є визначення та характеристика підстав, на які посилаються митні органи під час ухвалення рішень про коригування митної вартості товарів, розкриття при цьому змісту типових помилок митних органів, зважаючи на судову практику Верховного Суду.

Виклад основного матеріалу. Законодавство України з питань митної оцінки (відповідно до зобов'язань, взятих Україною під час вступу до Світової організації торгівлі (далі – СОТ)), приведено у відповідність до норм та стандартів, передбачених міжнародними угодами, зокрема Генеральною угодою з тарифів та торгівлі [1].

Статтею VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі та Угодою про застосування статті VII ГАТТ (далі - Угода) [2] регламентовано порядок визначення митної вартості товарів, що імпортуються. Питання контролю за правильністю визначення митної вартості товарів зазначеними нормами не регулюється. Проте статтею 17 Угоди передбачено, що ніщо не повинно тлумачитися так, що обмежує або ставить під сумнів право митних адміністрацій упевнитися в істинності або точності будь-якої заяви, документа чи декларації, поданої для цілей митної оцінки. Тому кожна країна зберігає за собою право встановлювати власну систему контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

Так, процедура контролю правильності визначення митної вартості товарів та її коригування закріплена в статтях 54, 55 Митного кодексу України (далі – МК України) [3]. При цьому функції контролю за правильністю визначення митної вартості товарів покладено на митниці Державної фіскальної служби України.

Відповідно до частини 3 статті 54 МК України, за результатами здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів митниця визнає заявлену декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість чи приймає письмове рішення про її коригування відповідно до положень статті 55 цього Кодексу.

Митний орган може відмовити у митному оформленні товарів за заявленою декларантом або уповноваженою ним особою митною вартістю виключно за наявності обґрунтованих підстав уважати, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про

митну вартість товарів, зокрема неправильно визначено митну вартість товарів, у разі:

1) неправильно проведеного декларантом або уповноваженою ним особою розрахунку митної вартості;

2) неподання декларантом або уповноваженою ним особою документів згідно з переліком та відповідно до умов, зазначених у частинах 2–4 статті 53 цього Кодексу, або відсутності у цих документах усіх відомостей, що підтверджують числові значення складників митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари;

3) невідповідності обраного декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості товару до умов, наведених у главі 9 цього Кодексу;

4) надходження до органу доходів і зборів документально підтвердженої офіційної інформації органів доходів і зборів інших країн щодо недостовірності заявленої митної вартості (частина 6 статті 54 МК України).

Огляд судової практики Верховного Суду дозволяє виокремити такі підстави, на які зазвичай посилаються митні органи під час ухвалення рішень про коригування митної вартості товарів:

1) виявлення «розбіжностей» у поданих декларантом документах на підтвердження заявленої митної вартості.

Із метою здійснення митного оформлення товару декларант разом із митною декларацією подає митному органу документи, що підтверджують заявлену митну вартість товару та обраний метод її визначення. Перелік таких документів визначений у частині 2 статті 53 МК України.

Слід зазначити, що саме по собі виявлення розбіжностей у вищезазначених документах не є автоматичною підставою для коригування заявленої митної вартості товарів, а лише надає митному органу право витребувати у декларанта додаткові документи, перелік яких визначений у частині 3 статті 53 МК України.

Аналіз судової практики Верховного Суду свідчить про те, що до таких розбіжностей митний орган відносить, наприклад, невідповідність печатки та підпису на інвойсі печатці та підпису, якими заверено зовнішньоекономічний договір, або неідентичність підписів відправника та перевізника в СМР, в рахунку-фактурі, договорі на перевезення.

Стосовно наведеного Суд дійшов однозначного висновку, що це не може бути належним доказом на підтвердження правомірності прийняття митним органом рішення про коригування митної вартості товарів (постанова від 31.01.2018 у справі № 813/7272/13-а [4]).

Так, Верховний Суд у постанові від 23.01.2018 у справі № 815/469/15 зазначив, що «*відмінність підписів на печатці і штампі сама по собі не може бути підставою для коригування митної вартості товарів, оскільки виготовлення іноземним контрагентом документів, що підтверджують*

митну вартість товарів, на різних бланках та підписання їх різними особами за відсутності розбіжностей у числових значеннях не можуть бути підставою для коригування митної вартості товарів. Такі розбіжності не свідчать про неправильні числові значення складників митної вартості товарів та можуть бути зумовлені особливостями організації бухгалтерського обліку та розподілу обов'язків між працівниками відповідного підприємства.» [5].

Також Верховний Суд відхилив доводи митниці щодо посилання на розбіжності у документах щодо визначення строку оплати товару, зазначивши, що строк оплати за товар не впливає на визначення митної вартості товару, а надані позивачем документи підтверджують ціну на ввезений товар (постанови від 20.02.2018 у справах № 803/1366/16 [6] та № 803/49/16 [7]).

Отже, у більшості випадків виявлені митним органом розбіжності є формальними та несуттєвими, які не впливають на рівень заявленої митної вартості товарів, що, у свою чергу, свідчить про безпідставність витребування митним органом додаткових документів, визначених у частині 3 статті 53 МК України.

Крім того, неможливо залишити поза увагою ту обставину, що інколи представники митниць під час судового оскарження суб'єктами господарювання рішення про коригування митної вартості товарів посилаються на обґрунтування правомірності цих рішень на розбіжності в документах, які не були відображені в оскаржуваних рішеннях.

Однак Верховний Суд, як правило, такі доводи суб'єктів владних повноважень відхиляє, оскільки суд не має права досліджувати обставини, які стосуються митної вартості, але які не були предметом дослідження фіскального органу під час ухвалення рішення про коригування митної вартості товарів (постанови від 18.01.2018 у справі № 804/11813/13-а [8] та від 23.01.2018 у справі № 815/469/15 [9]).

Тут варто також зазначити, що (відповідно до положень частини 2 статті 77 Кодексу адміністративного судочинства України (у редакції, що діє з 15.12.2017) [10]) в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень останній не може посилатися на докази, які не були покладені в основу оскаржуваного рішення, окрім випадків, коли він доведе, що ним було вжито всіх можливих заходів для отримання до прийняття оскаржуваного рішення, але вони не були отримані з незалежних від нього причин;

2) відсутність документального підтвердження усіх відомостей, що підтверджують числові значення складників митної вартості товарів.

Указана підстава, на відміну від попередньої, є самостійною підставою для коригування заявленої декларантом митної вартості товарів, на яку, як свідчить судова практика, митні органи досить часто посилаються. При цьому останні часом не враховують того, що певні витрати декларант взагалі не здійснював або ж такі витрати не є складниками митної вартості товарів та не належать до неї.

Наприклад, непоодинокими є випадки, коли в рішеннях про коригування митної вартості товарів митні органи посилаються на відсутність у поданих декларантом документах інформації щодо страхування оцінюваного товару. Між тим за умовами поставки Інкотермс [11] (наприклад, СРТ) страхування може й не здійснюватися.

Розглядаючи справу, в якій мала місце одна з таких ситуацій, Верховний Суд дійшов висновку, що *«якщо за твердженням декларанта страхування не здійснювалося, то декларант не має доводити цей факт: декларант має підтвердити лише ті факти, які пов'язані з витратами, які, на його думку, входять до митної вартості товарів. Натомість, якщо митниця стверджує, що страхування все ж таки здійснювалося (а значить витрати на страхування включаються до митної вартості), то митниця має довести наявність цього факту, чого відповідачем зроблено не було»* (постанова від 18.01.2018 у справі № 814/1204/15 [12]).

До речі, наведена правова позиція раніше вже була викладена в рішеннях Вишого адміністративного суду України.

У контексті зазначеного слід сказати, що схожа ситуація склалася й щодо підтвердження витрат на транспортування товару.

Так, митні органи інколи ігнорують положення пункту 5 частини 10 статті 58 МК України, яким установлено, що під час визначення митної вартості до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додаються витрати на транспортування оцінюваних товарів до аеропорту, порту або іншого місця ввезення на митну територію України, та вимагають від декларанта підтвердження понесених транспортних витрат після перетину кордону України. Звичайно, запити митниць із метою отримання таких документів Суд вважає безпідставними та скасовує рішення про коригування митної вартості товарів, прийняте у зв'язку з невиконанням цієї вимоги декларантом (постанови від 20.02.2018 у справі № 803/49/16 та № 803/1366/16).

Також митні органи не враховують того, що під час поставки товару на умовах Інкотермс групи С (CFR, CIF, CPT, CIP) та групи D (DAT, DAP, DDP) транспортування здійснює продавець, тому витрати належать до фактурної вартості (ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари), а відтак не є складниками митної вартості товару.

Цікавою, зважаючи на наведене, є така правова позиція Верховного Суду, викладена у постанові від 14.08.2018 у справі № 821/1617/17 [13]: *«Зважаючи на визначені зовнішньоекономічним контрактом умови поставки (CIF), всі витрати із завантаження, пакування, транспортування та страхування товару вже є вміщеними продавцем у фактурну вартість товару, а тому додаткові витрати на страхування та транспортування товару до порту, згідно з вимогами частини десятої статті 58 МК України, Товариство не понесло. За таких обставин, вимоги Митниці про необхідність надання декла-*

рантом додаткових документів на підтвердження вказаних відомостей є неправомірним, а коригування митної вартості, заявленої Товариством, на цій підставі – необґрунтованим»;

3) неподання запитуваних митницею додаткових документів.

Відповідно до частини 3 статті 53 МК України, якщо документи, зазначені у частині 2 цієї статті («основний» перелік документів), містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складників митної вартості товарів чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, декларант або уповноважена ним особа на письмову вимогу органу доходів і зборів зобов'язані протягом 10 календарних днів надати (за наявності) такі додаткові документи: 1) договір (угоду, контракт) із третіми особами, пов'язаний із договором (угодою, контрактом) про поставку товарів, митна вартість яких визначається; 2) рахунки про здійснення платежів третім особам на користь продавця, якщо такі платежі здійснюються за умовами, визначеними договором (угодою, контрактом); 3) рахунки про сплату комісійних, посередницьких послуг, пов'язаних із виконанням умов договору (угоди, контракту); 4) виписку з бухгалтерської документації; 5) ліцензійний чи авторський договір покупця, що стосується оцінюваних товарів та є умовою продажу оцінюваних товарів; 6) каталоги, специфікації, прейскуранти (прайс-листи) виробника товару; 7) копію митної декларації країни відправлення; 8) висновки про якісні та вартісні характеристики товарів, підготовлені спеціалізованими експертними організаціями, та/або інформація біржових організацій про вартість товару або сировини.

Крім того, якщо митний орган має обґрунтовані підстави вважати, що існуючий взаємозв'язок між продавцем і покупцем вплинув на заявлену декларантом митну вартість, декларант або уповноважена ним особа на письмову вимогу митного органу, крім документів, зазначених у частинах другій та третій цієї статті, подає (за наявності) такі документи: 1) виписку з бухгалтерських та банківських документів покупця, що стосуються відчуження оцінюваних товарів, ідентичних та/або подібних (аналогічних) товарів на території України; 2) довідкову інформацію щодо вартості у країні-експортері товарів, що є ідентичними та/або подібними (аналогічними) оцінюваним товарам; 3) розрахунок ціни (калькуляцію) (частина четверта статті 53 МКУ).

Неподання документів із вищенаведених переліків відповідно до умов, зазначених у частинах 2–4 статті 53 МК України, є підставою для відмови в митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю та прийняття рішення про коригування.

Однак на практиці досить часто виникають ситуації, коли посадові особи митниць, вимагаючи у декларанта додаткові документи, зловживають наданими їм повноваженнями та порушують визначені в частинах 2–4 статті 53 МК України умови

для направлення таких запитів. Порушення полягає в тому, що митні органи належним чином не обґрунтовують того, в чому полягає розбіжність у поданих документах та як це впливає на числові значення показників складників митної вартості; або яких відомостей не містять ці документи та які саме документи необхідно надати для їх підтвердження; або яким чином взаємозв'язок між продавцем і покупцем вплинув на заявлену декларантом митну вартість (прикладом останнього є висновок, викладений у постанові Верховного Суду від 20.02.2018 у справі № 826/997/16 [14]).

Верховний Суд критично ставиться до направлення митними органами таких запитів та у низці винесених постанов системно дотримується раніше висловленої Верховним Судом України правової позиції, суть якої полягає в такому: «...витребування додаткових документів на підтвердження задекларованої митної вартості може мати місце тільки за наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей. Такі сумніви можуть бути зумовлені неповнотою поданих документів для підтвердження заявленої митної вартості товарів, невідповідністю характеристик товарів, зазначених у поданих документах, митному огляду цих товарів, порівнянням рівня заявленої митної вартості товарів з рівнем митної вартості ідентичних або подібних товарів, митне оформлення яких уже здійснено, і таке інше.

Наявність у митного органу обґрунтованого сумніву в правильності визначення митної вартості є обов'язковою, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість витребування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти такі дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів.

Водночас витребувати необхідно ті документи, які дають можливість пересвідчитись у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості, а не всі, які передбачені статтею 53 Митного кодексу України. Ненадання повного переліку витребуваних документів може бути підставою для визначення митної вартості не за першим методом лише тоді, коли подані документи є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності не спростовують сумнів у достовірності наданої інформації» (постанова від 20.02.2018 у справі № 809/1884/16 [15]);

4) використання цінової інформації з Центральної бази даних ЄАІС.

Заявлення товару за нижчою ціною, ніж рівень цін за такі ж (аналогічні) товари, що є в Єдиній автоматизованій інформаційній системі, не є самостійною підставою (відповідно до МК України) для відмови у митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю. Як свідчить судова практика, іноді саме це є вирішальним для прийняття митним органом рішення про коригування митної вартості.

Так, посадові особи митниць при запиті додаткових документів (згідно з частиною 3 статті 53 МК України) зазначають таку підставу: «У зв'язку із спра-

цюванням профілю ризику щодо ймовірного заниження рівня митної вартості товару». Це свідчить про те, що інспектор спирається не на документи, подані до митного оформлення, а на вже наявну в «Базі» цінову інформацію.

Слід зазначити, що Єдина автоматизована інформаційна система (далі – ЄАІС) закрита для вільного доступу, що позбавляє декларанта можливості довести задекларовану митну вартість.

Щодо цього питання Верховний Суд також уже сформував правову позицію, зазначивши, що *«формально нижчий рівень митної вартості імпортованого позивачем товару від рівня митної вартості іншого митного оформлення не може розцінюватися як заниження позивачем митної вартості та не є перешкодою для застосування першого методу визначення митної вартості товару і не може бути достатньою та самостійною підставою для відмови у здійсненні митного оформлення товару за першим методом визначення його митної вартості»*.

Рішення про коригування митної вартості товару не може базуватися лише на інформації ЄАІС ДФС України, оскільки порядок її формування, ведення, отримання інформації, а також порядок використання її даних суб'єктами господарських відносин під час здійснення ними зовнішньоекономічної діяльності МК України не передбачено. Також слід врахувати, що в ЄАІС ДФС України відсутня інформація про коригування заявленої митної вартості товарів, а також інформація щодо судових рішень із питань визначення митної вартості товарів та методів її визначення, у зв'язку з чим така інформаційна база не містить всіх об'єктивних даних щодо імпортованих в Україну товарів, які підтверджуються документально та підлягають обчисленню» (постанови від 21.02.2018 у справі №820/17417/14 [16], від 04.09.2018 у справі № 818/1186/17 [17]).

Таким чином, наявна в Центральній базі даних ЄАІС інформація щодо вищого рівня цін за такі (аналогічні) товари, може бути підставою для сумніву митного органу в заявленій декларантом митній вартості товару та витребування додаткових документів із метою спростування цього сумніву, однак не може бути єдиною підставою для відмови у митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю та прийняття рішення про коригування.

Аналіз судової практики Верховного Суду, сформованої за період його роботи, свідчить про те, що митні органи допускають численні помилки та інколи зловживають своїми правами під час здійснення контролю за правильністю визначення заявленої декларантом митної вартості. Це полягає в необґрунтованих запитах додаткових документів, аргументованих виявленими розбіжностями у поданих декларантом документах, які зазвичай є формальними та несуттєвими, або відсутністю документального підтвердження певних витрат, які декларант взагалі не здійснював або ж такі витрати не є складниками митної вартості товарів та не входять до неї; також у порушенні митними органами визначених у части-

нах 2–4 статті 53 МК України умов для направлення таких запитів, належним чином необґрунтованих. Зазначені дії митних органів призводять до неправомірної відмови в митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю та прийняття рішень про коригування, більшість із яких у подальшому скасовуються судом.

Наразі вирішити проблему прийняття необґрунтованих рішень про коригування митної вартості товарів та, як наслідок, зменшити кількість судових спорів цієї категорії може ефективно застосування принципу митного пост-аудиту.

Слід зазначити, що МК України не містить такого поняття, як «пост-аудит», проте передбачає право митних органів проводити документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, зокрема щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів, щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності вже після завершення митного оформлення товарів, що за своїм сутнісним наповненням відповідає загальноприйнятому визначенню поняття «митний пост-аудит».

Митний пост-аудит має велике значення для ефективного здійснення митного контролю, тому в наукових джерелах останнім часом активно пропонуються варіанти його удосконалення.

Так, Л.М. Письмаченко вказує на доцільність запровадження у практику митного контролю проведеної перевірок не тільки в момент перетину митного кордону, але й протягом певного часу після митного оформлення вантажу. Така система діє у Франції, суть її полягає в тому, що стосовно суб'єктів зовнішньої торгівлі митними органами здійснюється контроль за двома такими напрямками, як формальний та фундаментальний. У момент перетину митного кордону представниками митних органів Франції фундаментально перевіряється близько 5% імпорту та 1% експорту вантажів. Інші 95% підлягають контролю протягом 1–3 років після оформлення митних документів [18, с. 77].

У контексті зазначеного заслуговує на увагу також думка О.В. Грачова про те, що митний контроль після випуску товарів, спрямований на забезпечення надходжень до бюджету повних сум митних платежів, має стати механізмом ефективного захисту національних інтересів без створення додаткових адміністративних бар'єрів. Контроль після випуску товарів розглядається не як самоціль, а як невід'ємний елемент єдиної системи митного контролю, спрямованого на створення передумов для формування рівних конкурентних умов у частині оподаткування господарювальних суб'єктів за гарантії дотримання вимог законодавства [19, с. 13].

Крім того, Л.О. Батанова зазначає, що перевірки передбачені як найбільш діюча форма наступного контролю, які дозволяють виявити недогляди попереднього і поточного контролю і зазвичай вирізняється поглибленим і всеосяжним підходом до вивчення фінансово-господарської діяльності контрольованого суб'єкта, комплексністю [20, с. 96].

На жаль, на нашу думку, в Україні митний пост-аудит, як одну з найефективніших форм митного контролю, фактично нівельовано і розчинено серед контрольно-перевірочної роботи територіальних органів ДФС (податкових органів), звівши нанівець його ефективність через неправильне розуміння суті та процесу здійснення.

Уважаємо, що застосування митного пост-аудиту забезпечило б:

– скорочення часу митного оформлення та обмеження митних органів під час прийняття відповідних рішень ані стислими часовими рамками, ані нестачею необхідних для прийняття таких рішень документами;

– зниження корупційних проявів через зменшення впливу людського фактора під час переміщення товарів, а також об'єктивного застосування системи управління ризиками;

– зменшення кількості звернень суб'єктів господарювання до суду з метою оскарження рішень про коригування митної вартості товарів, що, у свою чергу, зменшило б кількість судових рішень про визнання таких рішень незаконними та необґрунтованими.

Таким чином, наразі в Україні є гостра необхідність у впровадженні практичного застосування принципу митного пост-аудиту та розробленні нових механізмів, направлених на спрощення процедур митного контролю та митного оформлення і мінімізації людського фактору.

Висновки. Аналіз судової практики Верховного Суду свідчить про те, що до переліку найпоширеніших підстав, на які посилаються митні органи під час ухвалення рішень про коригування митної вартості товарів, належать такі: 1) виявлення «розбіжностей» у поданих декларантом документах на під-

твердження заявленої митної вартості; 2) відсутність документального підтвердження усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів; 3) неподання запитуваних митницею додаткових документів; 4) використання цінової інформації з Центральної бази даних ЄАІС.

Під час здійснення контролю за правильністю визначення заявленої декларантом митної вартості митні органи допускають численних помилок та інколи зловживають своїми правами, що полягає в необґрунтованих запитах додаткових документів, аргументованих виявленими розбіжностями у поданих декларантом документах, які зазвичай є формальними та несуттєвими, або відсутністю документального підтвердження певних витрат, які декларант взагалі не здійснював або ж такі витрати не є складовими митної вартості товарів та не включаються до неї; також у порушенні митними органами визначених у частинах 2–4 статті 53 МК України умов для направлення таких запитів, належним чином необґрунтованих. Зазначені дії митних органів призводять до неправомірної відмови в митному оформленні товарів за заявленою декларантом митною вартістю та прийняття рішень про коригування, більшість із яких у подальшому скасовуються судом.

Вирішити проблему прийняття необґрунтованих рішень про коригування митної вартості товарів та, як наслідок, зменшити кількість судових спорів цієї категорії може митний пост-аудит. Однак наразі в Україні через неправильне розуміння суті та процесу здійснення ця форма митного контролю неефективно застосовується, тому є гостра необхідність у вдосконаленні митного законодавства у цій сфері та у розробці нових механізмів, направлених на спрощення процедур митного контролю та митного оформлення і мінімізації людського фактору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Генеральна угода з тарифів та торгівлі. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_264.
2. Угода про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів та торгівлі 1994 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011.
3. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
4. Постанова Верховного Суду від 31.01.2018 у справі № 813/7272/13-а. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/71939242>.
5. Постанова Верховного Суду від 23.01.2018 у справі № 815/469/15. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/71789856>.
6. Постанова Верховного Суду від 20.02.2018 у справі № 803/1366/16. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72338732>.
7. Постанова Верховного Суду від 20.02.2018 у справі № 803/49/16. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72338747>.
8. Постанова Верховного Суду від 18.01.2018 у справі № 804/11813/13-а. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72089149>.
9. Постанова Верховного Суду від 23.01.2018 у справі № 815/469/15. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/71789856>.
10. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.
11. Інкотермс Офіційні правила тлумачення торговельних термінів Міжнародної торгової палати в редакції 2010 року. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/988_007.
12. Постанова Верховного Суду від 18.01.2018 у справі № 814/1204/15. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/71692619>.
13. Постанова Верховного Суду від 14.08.2018 у справі № 821/1617/17. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/75906775>.
14. Постанова Верховного Суду від 20.02.2018 у справі № 826/997/16. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72338952>.
15. Постанова Верховного Суду від 20.02.2018 у справі № 809/1884/16. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72506231>.
16. Постанова Верховного Суду від 21.02.2018 у справі № 820/17417/14. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72404293>.
17. Постанова Верховного Суду від 04.09.2018 у справі № 818/1186/17. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/72404293>.
18. Письмаченко Л.М. Напрями вдосконалення системи контролю й аудиту в митній службі та її роль у забезпеченні економічної безпеки України. Матеріали конференції «Митна політика України в контексті європейського вибору: проблеми та шляхи їх вирішення». 2003. Академія митної служби України, м. Дніпропетровськ. С. 77–78.
19. Грачев О.В. Проблемные вопросы таможенного контроля после выпуска товаров. Юрист. 2008. № 11. С. 13–15.
20. Батанова Л.О. Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах. Lex Portus. 2016. № 1. С. 94–107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/LP_2016_1_10.