

**Денисенко С.І.**

Сумський державний університет

**Ільченко О.В.**

Сумський державний університет

## АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ З ПИТАНЬ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ В УКРАЇНІ

*Статтю присвячено аналізу судової практики вирішення спорів, що виникають між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами щодо визначення митної вартості. У процесі дослідження встановлено, що діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності безпосередньо пов'язана з їх взаємодією з посадовими особами митних органів, у ході якої можуть виникати суперечки з приводу визначення митної вартості товару, вирішення яких частіше здійснюється в судовому порядку.*

*У статті розкриваються місце та значення судової практики з митних питань в Україні. У процесі дослідження проводиться аналіз судової практики зі спірних питань, що виникають у процесі взаємовідносин між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами щодо визначення митної вартості товару. Виявлено специфіку вирішення спірних моментів, що виникають у процесі визначення митної вартості між митними органами та учасниками зовнішньої торгівлі. Встановлено, що за останній час переважна кількість судових справ між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності й митними органами стосувалась розгляду питань саме визначення митної вартості товару. Переважну більшість зазначених судових справ було вирішено на користь суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.*

*У результаті проведеного дослідження встановлено, що формування загальної судової практики з питань визначення митної вартості здійснюється Верховним Судом у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду шляхом винесення постанов, які вступили в законну силу. Постанови Верховного Суду формально не являються джерелами митного права, однак вони орієнтують суди правильно й однаково тлумачити і застосовувати існуючі нормативні приписи в митній сфері. У статті також обґрунтовано, що судова практика вирішення спорів з питань визначення митної вартості може мати місце окремого джерела права в митній сфері.*

**Ключові слова:** *судова практика, митна вартість, коригування митної вартості, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, митні органи, Постанови Верховного Суду.*

**Постановка проблеми.** Сучасний світ неможливо уявити без зовнішньоекономічних зв'язків, які швидко розвиваються. Ці процеси здійснюються шляхом взаємодії між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами, які вимагають дотримання митного законодавства, що регулює порядок переміщення товарів через митний кордон. Під час такої взаємодії можуть виникати різні спірні ситуації, в тому числі щодо питань визначення митної вартості товару, що переміщується через митний кордон. Законодавством передбачена можливість оскарження спірних моментів між митними органами та учасниками зовнішньоекономічної діяльності, які виникають у процесі здійснення митних

формальностей у судовому порядку, якщо сторона вважає свої права і законні інтереси у сфері митної справи порушеними.

Все це надалі є джерелом формування судової практики в митному праві як сукупності рішень, прийнятих, як правило, судами касаційної інстанції, щодо спірних питань визначення митної вартості товару між митницею та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

У процесі вивчення, аналізу та узагальнення судової практики з питань визначення митної вартості виявляються прогалини в митному законодавстві. Також судова практика в цій сфері є не тільки показником ефективності діяльності правосуддя, а й мотиваційним двигуном у сфері

реформування діючого митного законодавства України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі питання визначення митної вартості були предметом дослідження у працях І.Г. Бережнюка, С.В. Ківалова, А.В. Мазура, А.О. Монаєнка, П.В. Пашка та інших. Однак можна констатувати, що праці зазначених авторів здебільшого мають теоретичний характер, проте дане дослідження пов'язане з його комплексним аналізом та практичним значенням.

**Постановка завдання.** Метою статті дослідження є комплексний аналіз судової практики з питань визначення митної вартості товару, а також її місця та значення в національній системі митного права.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Під час здійснення митних формальностей між суб'єктами зовнішньоторговельної діяльності (далі – ЗЕД) та митними органами України можуть виникати різні спірні ситуації. Однією з найбільш поширених категорій спорів є визначення митної вартості товару, що переміщується через митний кордон. У більшості випадків зазначені спори виникають через неправомірні дії самих працівників митниці. Такі неправомірні дії можуть зустрічатись у результаті отримання деякими працівниками митниці неправомірної вигоди або прямих розпоряджень керівників митних органів щодо необхідності виконання плану наповнення державного бюджету. Зазначені неправомірні дії призводять до необґрунтованих та безпідставних рішень щодо визначення (коригування) високої митної вартості на відміну від вартості товару, яка визначена в зовнішньоторговельному контракті. Через ці дії страждають суб'єкти ЗЕД, які вимушені сплачувати митні платежі за завищеною митною вартістю.

Натепер зазначена категорія спорів є досить складною та вимагає від особи, яка приймає рішення, достатніх умінь та навичок застосовувати норми митного законодавства на практиці. У разі виникнення зазначеної категорії спорів та відсутності перспектив його вирішення на етапі проведення консультацій з митним органом найбільш безпомилковим рішенням для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності буде вирішення даної суперечки в суді. Під час судового розгляду зазначеної категорії спорів суд визначає, в чому полягає порушення митного законодавства, сутність неправомірних дій, аналізує докази з метою прийняття об'єктивного судового рішення.

Вищезазначене надалі може бути джерелом формування судової практики в системі митного права. Судова практика із зазначеної категорії спорів, що узагальнена в спеціальних збірниках, фактично виступає в ролі допоміжного джерела формування національного митного права. Значення судової практики також відіграє важливу роль щодо забезпечення однакового підходу у вирішенні спорів зазначеної категорії та є індикатором фактичного стану діючої митної правової системи.

З метою виявлення загальних тенденцій, що спостерігаються у сфері судової практики з питань визначення митної вартості товару, звернемось до статистики, яка дозволяє проаналізувати позицію суддів щодо визначеного питання. Треба зазначити, що протягом 2017 р. судові рішення з митних питань приймались ще Вищим адміністративним судом України (далі – ВАСУ), який припинив свою процесуальну діяльність із 15.12.2017 р. Відповідно, починаючи з 2018 р., справи з митних питань розглядались уже Верховним Судом (далі – ВС), точніше, Касаційним адміністративним судом у складі ВС. Спробуємо порівняти, чи відрізняються позиції колегій суддів оновленого Верховного Суду з визначених питань від рішень, ухвалених ще за часів ВАСУ. За 2017 р. в Єдиному державному реєстрі судових рішень (далі – ЄДРСР) доступно 373 рішення з митних питань, переважна більшість яких (298, або 79,9% від загальної кількості) було вирішено на користь позивача. У 2018 р. відсоток рішень, винесених ВС на користь позивача, значно зріс: із 346-ти рішень із митних питань, доступних у ЄДРСР, у 310-ти рішеннях (що становить 89,6% від загальної кількості) позов було задоволено. Як і в 2017 р., так і в 2018 р. переважна кількість справ із митних питань стосувалась саме питання визначення митної вартості товару (73,1% та 74,8% відповідно) [1].

Треба також зазначити, що станом на перше півріччя 2020 року в судах перебувало понад 1000 справ щодо коригування митної вартості (і це враховуючи суттєве зменшення імпорту під час карантину). Минулорічний показник – 1300 судових справ за увесь 2019 рік [2].

Вищезазначена статистика вказує на те, що переважна більшість справ, які за останні роки розглядались судами, – це спори з питань корегування митної вартості товару, які здебільшого були вирішені судом касаційної інстанції на користь суб'єктів ЗЕД. Також зазначена статистика демонструє позитивну динаміку

оновленого Верховного Суду щодо збільшення відсотка справ, вирішених судом касаційної інстанції на користь суб'єктів ЗЕД.

Звернемо увагу на те, що основним інструментом контролю митної вартості відповідно до Митного кодексу України є документальний контроль. Тобто учасник ЗЕД під час митного оформлення зобов'язаний подати документ, що підтверджує митну вартість, а митний орган зобов'язаний його перевірити та за необхідності запитати додаткові документи. Система контролю митної вартості за митним кодексом України фактично заснована на Угоді про застосування статті VII ГАТТ, яка є ключовим стандартом Світової організації торгівлі, однак дана угода детально не врегулює питання документального контролю митної вартості, тобто які саме документи і в яких випадках працівники митниці можуть вимагати [3]. Зазначене вище і є основним спірним питанням між суб'єктами ЗЕД та митними органами. Документи, які декларант подає на підтвердження митної вартості, регламентовано ст. 53 Митного кодексу України.[4]

Спробуємо проаналізувати судову практику із зазначеної категорії спору та виявити основні причини скасування судами рішень про коригування митної вартості.

До основних причин скасування судами рішень митних органів про визначення (коригування) митної вартості товарів відносять [2] :

1) *Необґрунтоване витребування працівниками митних органів додаткових документів.* Митний орган має право вимагати додаткові документи (до основного переліку), тільки якщо подані документи містять розбіжності, ознаки подробиці або не містять інформації про складники митної вартості товарів чи їхню ціну (стаття 53 Митного кодексу). Часто імпортери стикаються з необґрунтованим витребуванням додаткових документів. Сам факт такого витребування документів може призвести до скасування рішення про коригування в суді.

Прикладом судової практики зазначеного вище митного спору є Постанова Верховного Суду України від 07.05.2020 р. (справа №1.380.2019.001625) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Фескор» до Львівської митниці ДФС про визнання протиправними і скасування рішень. У даній справі суди всіх інстанцій визнали, що загальні посилання на норми Митного кодексу України, зроблені без конкретизації підстав щодо причин незастосування того чи іншого методу визначення митної вартості, не можуть вважатися достатніми

доводами обґрунтованості прийнятих суб'єктом владних повноважень рішень. Ставлячи під сумнів обґрунтованість вимоги митного органу про надання додаткових документів, Верховний Суд зазначив, що наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів є імперативною умовою, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість вимагання додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти наступні дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів. Такі сумніви є обґрунтованими, якщо надані декларантом документи містять розбіжності, наявні ознаки подробиці або не містять усіх відомостей, що підтверджують числові значення складників митної вартості товарів чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Тобто саме на митний орган покладається обов'язок зазначити конкретні обставини, які викликали відповідні сумніви, причини неможливості їх перевірки на підставі наданих декларантом документів, а також обґрунтувати необхідність перевірки сумнівних відомостей та зазначити документи, надання яких може усунути сумніви в достовірності цих відомостей. Ураховуючи наведене, суди дійшли висновку, що надані декларантом документи є достатніми для визначення митної вартості товару за ціною договору та в повній мірі підтверджують заявлену декларантом митну вартість товару, а дії митного органу визнали незаконними [5].

2) *Неконкретні вимоги працівників митних органів щодо надання додаткових документів, які підтверджують митну вартість товару.* Вимоги митного органу про надання всіх можливих додаткових документів перелічено в статті 53 Митного кодексу України. Однак на практиці декларант не завжди може надати всі документи (бо частини фізично не існує), у результаті чого сам факт ненадання запитуваних документів призводить до коригування митної вартості. Позиція Верховного Суду полягає в тому, що вимагати можна тільки ті документи, які дають можливість пересвідчитись у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості в конкретному випадку, а не всі можливі. Ненадання витребуваних документів може бути підставою для коригування тільки тоді, коли подані документи є недостатніми чи такими, що не спростовують сумнів митного органу щодо достовірності наданої декларантом інформації. Прикладом може слугувати вже згадана вище Постанова Верховного Суду від 07.05.2020 р. (справа № 1.380.2019.001625).

3) *Необґрунтовані рішення митного органу щодо визначення митної вартості товару.* Насамперед митна вартість визначається за основним методом – ціною контракту. Проте митний орган може визначати митну вартість товарів за другорядними методами (наприклад, за ціною ідентичних/подібних товарів). Причиною може бути неподання декларантом витребуваних документів або ж відсутність у поданих документах відомостей, що підтверджують числові значення складників митної вартості товарів. Часто для обґрунтування таких рішень митниця формально посилається на номер і дату митної декларації ідентичних/подібних товарів з вищою вартістю. Копії таких декларацій не надаються з огляду на конфіденційність, тобто імпортер не може пересвідчитися, що товар є справді ідентичним чи аналогічним, які умови поставки такого товару тощо.

Позиція Верховного Суду полягає в тому, що дані митного органу про вищу вартість розмитнених товарів не можуть мати більше значення, ніж подані декларантом документи про товар. Такі дані митного органу не можуть бути єдиною підставою для коригування митної вартості. При цьому Суд посилався на свободу підприємницької діяльності, адже існує безліч обставин, які могли вплинути на ціну: умови й обсяги поставок, наявність знижок тощо (Постанова Верховного Суду від 23.04.2019 р. у справі № 810/1479/16).

Сама по собі відмінність заявленої митної вартості й митної вартості подібних товарів не може бути беззаперечною підставою для незастосування вибраного декларантом методу визначення митної вартості (Постанова Верховного Суду від 21.08.2020 р. у справі № 814/1521/16).

Окрім того, часто рішення про коригування взагалі містять загальні посилання на законодавство без конкретизації причин незастосування того чи іншого методу визначення митної вартості. Верховний Суд вважає такий формалізм недостатнім обґрунтуванням, що призводить до скасування таких рішень (згадана вище постановка Верховного Суду від 07.05.2020 р. у справі №1.380.2019.001625).

Також прикладом судової практики зазначеного вище митного спору є Постанова Верховного Суду України від 31.05.2019 р. (справа №804/16553/14) за адміністративним позовом ТОВ «М'ясна фабрика Фаворит Плюс» до Дніпропетровської митниці ДФС про визнання недійсним та скасування рішення про коригування митної вартості товарів та визнання недійсним і скасування виданої митницею картки відмови в митному

оформленні товарів. Зокрема, митний орган прийняв рішення відмовити в митному оформленні товарів, визначити митну вартість за резервним методом, оскільки виявив ряд розбіжностей та невідповідностей у документах, наданих декларантом. Водночас Верховним Судом було звернуто увагу на те, що якщо законом не визначено докази, виключно якими повинен підтверджуватися розмір витрат на перевезення, то такі витрати можуть підтверджуватися будь-якими доказами. Митний кодекс України не визначає вид доказів, якими повинен підтверджуватися розмір витрат на перевезення товарів (не вказує, що такими доказами можуть бути тільки фінансові та/або бухгалтерські документи), а тому довідка про транспортні витрати є допустимим доказом на підтвердження витрат на перевезення товарів. Як наслідок, Верховний Суд направив справу на новий розгляд, що далі дозволило платнику визнати протиправним рішення митного органу [6].

Ще одним прикладом судової практики з цього питання може бути справа за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «УІТАКА» до Одеської митниці Державної фіскальної служби про визнання протиправними і скасування рішення про коригування митної вартості товарів та картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення від 29.07.2020 р. у справі № 420/1709/19. Здійснюючи коригування митної вартості товару, контролюючий орган зазначив, що в поданих платником документах наявні розбіжності щодо умов оплати товару. Ці обставини нібито виключали можливість контролюючого органу перевірити числове значення заявленої митної вартості за основним методом. Водночас, підтримуючи правомірність рішень судів попередніх інстанцій, Верховний Суд звернув увагу на те, що в процедурах контролю за митною вартістю товару предметом доказування є ціна товару та інші складники митної вартості товару. Умови, на яких повинна здійснитися оплата за товар, якщо вони безпосередньо не впливають на ціну товару, останньої не стосуються. У зв'язку з цим розбіжності щодо умов оплати товару в документах, доданих до митної декларації на підтвердження митної вартості, не є тими розбіжностями (суперечностями), які є підставою для витребування контролюючим органом додаткових документів, якщо інші документи в сукупності не викликають сумнів у достовірності задекларованої митної вартості. Такі висновки Верховного Суду свідчать про те,

що коригування митної вартості можливе лише за передбачених законом підстав, а вихід за межі таких підстав свідчить про неправомірність дій митного органу [7].

**Висновки.** У ході дослідження було встановлено, що однією з найбільш поширених категорій спорів у судах між суб'єктами зовнішньоторговельної діяльності та митними органами є визначення митної вартості товару. У більшості випадків зазначені спори виникають через неправомірні дії самих працівників митниці. Зазначені неправомірні дії призводять до необґрунтованих та безпідставних рішень щодо визначення (коригування) високої митної вартості, ніж та вартість товару, яка визначена в зовнішньоторговельному контракті. У результаті цих дій страждають суб'єкти зовнішньоторговельної діяльності, які вимушені сплачувати митні платежі за завищеною митною вартістю.

Аналіз судової практики з питань визначення митної вартості товару встановив, що основними причинами скасування судами рішень митних органів про визначення (коригування) митної вартості товарів є: необґрунтоване витребування митницею додаткових документів; неконкретні вимоги працівників митниці щодо надання додаткових документів, що підтверджують митну

вартість товару; необґрунтовані рішення митного органу щодо визначення митної вартості товару. Переважну більшість зазначених судових справ було вирішено на користь суб'єктів ЗЕД.

Визначено, що формування загальної судової практики з питань визначення митної вартості здійснюється Верховним Судом у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду шляхом винесення постанов, які вступили в законну силу. Постанови Верховного Суду формально не являються джерелами митного права, однак вони орієнтують суди правильно й однаково тлумачити, а також застосовувати митне законодавство України із зазначеної категорії спорів. Застосовуючи матеріали судової практики з питань визначення митної вартості, можна свідомо спрогнозувати результат судової справи на користь суб'єкта ЗЕД або, навпаки, на користь митних органів.

Необхідно також зазначити, що для суддів судова практика з питань визначення митної вартості є найбільш вагомим аргументом на рівних умовах з доказами, що наводять сторони під час судового процесу, у зв'язку з чим спостерігається необхідність визнання в митному законодавстві України однакової судової практики з митних питань як окремого джерела митного права.

#### Список літератури:

1. Чи лояльніший до платників податків оновлений Верховний Суд? Порівнюємо рішення з митних питань за 2017 та 2018 рр. URL: <http://kmp.ua/uk/analytics/court-practice/is-the-upgraded-supreme-court-more-loyal-to-taxpayers-comparison-of-the-decisions-on-customs-issues-for-2017-and-for-2018/#>
2. Три гріхи митної вартості – Незалежна Служба Новин. URL: <https://bloginside.in.ua/Три-гріхи-митної-вартості/>
3. Угода про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011#Text)
4. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
5. Постанова Верховного Суду від 07.05.2020 р. за справою № 1.380.2019.001625. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89138703>
6. Постанова Верховного Суду України від 31.05.2019 р. за справою №804/16553/14. URL: [https://verdictum.ligazakon.net/document/82119177?utm\\_source=biz.ligazakon.net&utm\\_medium=news&utm\\_content=bizpress01&\\_ga=2.34248801.1595222208.1620978295-867032400.1611143971](https://verdictum.ligazakon.net/document/82119177?utm_source=biz.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_content=bizpress01&_ga=2.34248801.1595222208.1620978295-867032400.1611143971)
7. Постанова Верховного Суду від 29 липня 2020 року за справою № 420/1709/19. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90674216>

#### Denysenko S.I., Ilchenko O.V. ANALYSIS OF JUDICIAL PRACTICE ON DETERMINATION OF CUSTOMS VALUE IN UKRAINE

*The article deals with the analysis of judicial practice in resolving disputes arising between subjects of foreign economic activity and customs authorities regarding the determination of customs value. The study established that the activities of subjects of foreign economic activity are directly related to their interaction with customs officials, during which disputes may arise regarding the determination of the customs value of goods, which are more often resolved in court.*

*The article contains a definition of the role and significance of judicial practice on customs issues in Ukraine. The analysis of judicial practice on controversial issues that arise in relations between foreign economic activity subjects and customs authorities regarding the determination of the customs value of goods*

*was carried out. The specifics of resolving disputes that arise in the process of determining the customs value between customs authorities and participants in foreign trade have been revealed. It has been established that recently the overwhelming majority of court cases between subjects of foreign economic activity and customs authorities concerned the consideration of issues related to determining the customs value of goods. The vast majority of these court cases were resolved in favor of subjects of foreign economic activity.*

*The study has established that the formation of general judicial practice on determining the customs value is carried out by the Supreme Court as part of the panel of judges of the Cassation Administrative Court, by issuing decisions that have entered into legal force. Decisions of the Supreme Court are not formally sources of customs law, but they guide the courts to correctly and equally interpret and apply existing regulatory requirements in the customs sphere.*

*The article also substantiates that the judicial practice of resolving disputes on determining the customs value may take place as a separate source of law in the customs sphere.*

**Key words:** *judicial practice, customs value, adjustment of customs value, subjects of foreign economic activity, customs authorities, decisions of the Supreme Court.*