

## УЗАГАЛЬНЕННЯ

### практики розгляду і вирішення Київським окружним адміністративним судом справ зі спорів з приводу реалізації державної політики у сфері економіки, зокрема зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів щодо визначення митної вартості товару упродовж 2015 року – першого півріччя 2016 року

Узагальнення судової практики розгляду спорів, які виникли у ході реалізації державної політики у сфері митної справи, зокрема, справ щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів стосовно визначення митної вартості товару впродовж 2015 року – першого півріччя 2016 року здійснено на виконання плану роботи Київського окружного адміністративного суду на друге півріччя 2016 року.

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

Вихідною нормативною базою справ вказаної категорії є Конституція України, Кодекс адміністративного судочинства України, Митний кодекс України, Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур, яка набула чинності для України 15 вересня 2011 року.

Об'єктом узагальнення судової практики є рішення Київського окружного адміністративного суду за 2015 рік та перше півріччя 2016 року у справах з приводу оскарження рішень, дій суб'єктів владних повноважень – митних органів щодо визначення митної вартості товару, а також відмови у поверненні (у тому числі ненадання відповідного висновку) надмірно сплачених митних платежів.

Метою дослідження є вивчення причин виникнення спорів, пов'язаних із оскарженням рішень, дій суб'єктів владних повноважень - митних органів щодо визначення митної вартості товару та відмови у поверненні надмірно сплачених податків і зборів до бюджету, а також підстав зміни і скасування судових рішень Київського окружного адміністративного суду у справах відповідної категорії.

#### Статистичні дані, що характеризують об'єкт дослідження, їх аналіз.

Згідно із відомостями із комп'ютерної програми «Діловодство спеціалізованого суду» протягом 2015 року та першого півріччя 2016 року в провадженні Київського окружного адміністративного суду (КОАС) перебувало **307** позовних заяв та справ зі спорів з приводу реалізації державної політики у сфері економіки, зокрема, зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів з питань визначення митної вартості товару (зокрема, у 2015 році – 202, у першому півріччі 2016 року – 130, з урахуванням залишку за 2015 рік - 25 справ).

Усього розглянуто **258** адміністративних справ та матеріалів позовних заяв зазначеної категорії (у 2015 році – 200, у першому півріччі 2016 році – 58).

За результатами розгляду на стадії відкриття провадження у справі: **30** позовних заяв повернуто (у 2015 році – 22, у I півріччі 2016 року – 8); **3** заяви залишено без розгляду у зв'язку із пропуском строку звернення до суду (у 2015 році – 1, у I півріччі 2016 року - 2).

У **225** справах (у 2015 році – 177, у I півріччі 2016 року – 48) після відкриття провадження у справі:

- 6 позовів залишено без розгляду відповідно до положень статті 155 Кодексу адміністративного судочинства України (у 2015 році – 4, у I півріччі 2016 року – 2);
- 1 передано до іншого суду за підсудністю (у I півріччі 2016 року);
- у одній справі закрито провадження (у I півріччі 2016 року);
- ухвалено 217 постанов (у 2015 році – 173, у I півріччі 2016 року – 44), з них із задоволенням позовних вимог – 163 (у 2015 році – 125, у I півріччі 2016 року – 38).

Предметом спору у досліджуваній категорії справ була правомірність рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів щодо визначення митної вартості товару, а також питання повернення надмірно сплачених митних платежів до бюджету.

Характеризуючи суб'єктний склад учасників судового процесу у справах досліджуваної категорії, слід зазначити, що позивачами виступали фізичні і юридичні особи, які здійснювали декларування товарів, що переміщувались через митний кордон України, і які є суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, а відповідачами - митні органи, а у справах щодо повернення надмірно сплачених платежів – ще і відповідні органи Державної казначейської служби України.

Підставами виникнення спорів з приводу реалізації державної політики у сфері митної справи, зокрема, зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів про визначення митної вартості товару впродовж 2015 року – першого півріччя 2016 року були:

- видача митними органами карток відмови в прийнятті митних декларацій, митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України; про відмову у пільговому оформленні транспортних засобів;
- прийняття митними органами рішень про коригування митної вартості товарів і стягнення надмірно сплачених коштів;
- прийняття митними органами податкових повідомлень-рішень про донарахування суб'єктам господарювання зобов'язань зі сплати податків і зборів;
- відмова у поверненні (у тому числі ненадання відповідного висновку) сум надмірно сплачених до бюджету податків і зборів.

Як видно із статистичних даних, КОАС, в основному правильно вирішував спори про оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів щодо визначення митної вартості товару впродовж 2015 року – першого півріччя 2016 року. Переважна кількість залишених без змін рішень судами апеляційної та касаційної інстанції показує, що в КОАС, в основному, сформовано єдині підходи до вирішення справ зазначеної категорії.

Водночас, під час проведення цього узагальнення встановлено і помилки КОАС, які мали місце у відповідний період: неповне з'ясування обставин справи, що мають значення для правильного її вирішення, порушення норм матеріального та/або процесуального права.

Так, поширеною підставою для скасування рішень суду першої інстанції стала вказівка на неправильне застосування норм матеріального права щодо повернення надмірно сплачених митних платежів до бюджету із самостійним визначення митної вартості. При цьому, судами вищих інстанцій наголошувалось у цій частині на втручання у виключну компетенцію митних органів.

Не завжди судьями КОАС при розгляді справ названої категорії встановлювались обставини стосовно надання позивачем (декларантом) під час митного оформлення митному органу належних та допустимих доказів в підтвердження вартості товару, не з'ясовувалось чи містили подані документи розбіжності та обґрунтованість витребування митним органом додаткових документів, як необхідних для визначення митної вартості задекларованих товарів; не встановлювалось чи було дотримано митним органом при винесенні оскаржуваних рішень про коригування митної вартості послідовність застосування кожного попереднього методу визначення митної вартості товарів.

Упродовж 2015 року та I півріччя 2016 року *в апеляційному порядку* оскаржено 199 судових рішень КОАС у справах зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів стосовно визначення митної вартості товару (у 2015 році – 153, у I півріччі 2016 року – 46).

За результатами розгляду апеляційних скарг, поданих на рішення Київського окружного адміністративного суду у справах зі спорів зазначеної категорії, переглянуто рішення у 205-ти справах, серед яких скасовано 29 постанов і 5 ухвал, змінено – 6 постанов, залишено без змін – 165 судових рішень.

Щодо *касаційного оскарження* судових рішень КОАС зі спорів з приводу реалізації державної політики у сфері економіки, зокрема, зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів стосовно визначення митної вартості товару, то впродовж 2015 року та I півріччя 2016 року Вищим адміністративним судом України (ВАСУ) витребувано з КОАС для перегляду в касаційній інстанції 144 справи названої категорії і станом на 30 червня 2016 року до КОАС повернулось 102 справи з переглянутими судовими рішеннями КОАС (у 2015 році – 68, у I півріччі 2016 року – 34). За результатами такого перегляду судом касаційної інстанції: 12 постанов КОАС, які залишені без змін Київським апеляційним адміністративним судом (КААС), - скасовані (10 – за 2015 рік, 2 – за перше півріччя 2016 року); 3 постанови КОАС – змінено (1 – за 2015 рік, 2 – за перше півріччя 2016 року); 62 постанови - залишені без змін (41 – за 2015 рік, 21 – за перше півріччя 2016 року); 6 постанов КОАС, які скасовувалися судом апеляційної інстанції, - залишено в силі, а відповідні рішення КААС за результатами їх перегляду – скасовано (2 – за 2015 рік, 4 – за перше півріччя 2016 року); крім того, 19 постанов КААС, якими скасовувалися рішення КОАС, - залишені без змін (14 – за 2015 рік, 5 – за перше півріччя 2016 року).

Стосовно ключових правових норм у досліджуваному питанні слід згадати про наступні.

За приписами статті 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадови особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Як визначає стаття 246 Митного кодексу України метою митного оформлення є забезпечення дотримання встановленого законодавством України порядку переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, а також забезпечення статистичного обліку ввезення на митну територію України, вивезення за її межі і транзиту через її територію товарів.

У статті 318 Митного кодексу України закріплено, що митний контроль передбачає виконання органами доходів і зборів мінімуму митних формальностей, необхідних для забезпечення додержання законодавства України з питань державної митної справи.

У статті 8 Митного кодексу України принципами здійснення державної митної справи визначено законність, презумпцію невинуватості, єдиний порядок переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України, спрощення законної торгівлі; заохочення доброчесності.

Згідно положень статті 257 Митного кодексу України декларування здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення, зокрема: код товару згідно з УКТ ЗЕД; фактурна вартість товарів; митна вартість товарів та метод її визначення; суми митних платежів; спосіб забезпечення сплати митних платежів (у разі застосування заходів гарантування їх сплати).

За змістом статей 49 та 50 Митного кодексу України митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці

товари. Відомості про митну вартість товарів використовуються, зокрема, для нарахування митних платежів.

У силу приписів частин четвертої та п'ятої статті 58 Митного кодексу України митною вартістю товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, є ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт в Україну, скоригована в разі потреби з урахуванням положень частини десятої цієї статті. При цьому, ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті, - це загальна сума всіх платежів, які були здійснені або повинні бути здійснені покупцем оцінюваних товарів продавцю або на користь продавця через третіх осіб та/або на пов'язаних із продавцем осіб для виконання зобов'язань продавця.

Визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за основним методом (тобто за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)) та другорядними: за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); за резервним. 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 у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу відповідно до норм цього Кодексу (стаття 57 Митного кодексу України).

За нормами статті 53 Митного кодексу України у випадках, передбачених цим Кодексом, одночасно з митною декларацією декларант подає органу доходів і зборів документи, що підтверджують заявлену митну вартість товарів і обраний метод її визначення. Документами, які підтверджують митну вартість товарів, зокрема, є: декларація митної вартості та документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких проводився розрахунок митної вартості; зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності; рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу); якщо рахунок сплачено - банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару; за наявності - інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару.

У частині п'ятій цієї ж статті вказано, що забороняється вимагати від декларанта або уповноваженої ним особи будь-які інші документи, відмінні від тих, що зазначені в цій статті.

У відповідності із частиною третьою статті 53 Митного кодексу України в разі якщо документи, зазначені у частині другій цієї статті, містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових 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 з 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.

За змістом статті 54 Митного кодексу України контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється органом доходів і зборів під час проведення митного контролю і митного оформлення шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості. Контроль правильності визначення митної вартості товарів за основним методом - за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту (вартість операції), здійснюється органом доходів і зборів шляхом перевірки розрахунку, здійсненого декларантом, за відсутності застережень щодо застосування цього методу, визначених у частині першій статті 58 цього Кодексу.

Статтею 58 Митного кодексу України закріплено, що метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, застосовується у разі, якщо щодо продажу оцінюваних товарів або їх ціни відсутні будь-які умови або застереження, які унеможливають визначення вартості цих товарів. Метод визначення митної вартості товарів за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, не застосовується, якщо використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості не підтверджені документально або не визначені кількісно і достовірні та/або відсутня хоча б одна із складових митної вартості, яка є обов'язковою при її обчисленні. У разі якщо митна вартість не може бути визначена за основним методом, застосовуються другорядні методи.

Відповідно до положень пунктів 7 та 8 частини третьої статті 52 Митного кодексу України декларант або уповноважена ним особа, які заявляють митну вартість товару, мають право, зокрема, у випадках та в порядку, визначених цим Кодексом, вимагати від органу доходів і зборів надання письмової інформації про причини, за яких заявлена ними митна вартість не може бути визнана; у випадках та в порядку, визначених цим Кодексом, вимагати від органу доходів і зборів надання письмової інформації щодо порядку і методу визначення митної вартості, застосованих при коригуванні заявленої митної вартості, а також щодо підстав для здійснення такого коригування.

Згідно із частинами четвертою та п'ятою статті 54 Митного кодексу України орган доходів і зборів під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів зобов'язаний, зокрема, здійснювати контроль заявленої декларантом або уповноваженою ним особою митної вартості товарів шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості, наявності в поданих зазначеними особами документах усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

Орган доходів і зборів з метою здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів має право упевнюватися в достовірності або точності будь-якої заяви, документа чи розрахунку, поданих для цілей визначення митної вартості, а також у випадках, встановлених цим Кодексом, письмово запитувати від декларанта або уповноваженої ним особи встановлені статтею 53 цього Кодексу додаткові документи та відомості, якщо це необхідно для прийняття рішення про визнання заявленої митної вартості.

За нормами частини шостої статті 54 Митного кодексу України орган доходів і зборів може відмовити у митному оформленні товарів за заявленою декларантом або уповноваженою ним особою митною вартістю виключно за наявності обґрунтованих підстав вважати, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів, у разі: невірно проведеного декларантом або уповноваженою ним особою розрахунку митної вартості; неподання декларантом або уповноваженою ним особою документів згідно з переліком та відповідно до умов, зазначених у частинах другій - четвертій статті 53 цього Кодексу, або

відсутності у цих документах всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари; невідповідності обраного декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості товару умовам, наведеним у главі 9 цього Кодексу; надходження до митного органу документально підтвердженої офіційної інформації митних органів інших країн щодо недостовірності заявленої митної вартості.

З метою усунення розбіжностей в документах, усунення сумнівів щодо підробки документів або з'ясування відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, які виявились відсутніми, закон надає право митному органу витребувати від декларанта інші додаткові документи, що перелічені в частині третій статті 53 Митного кодексу України.

Як закріплено у статті 301 Митного кодексу України повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів здійснюється відповідно до Бюджетного та Податкового кодексів України. У разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів орган доходів і зборів не пізніше одного місяця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів. Помилково та/або надміру зараховані до державного бюджету суми митних платежів повертаються з державного бюджету в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

За приписами статті 43 Податкового кодексу України помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику відповідно до цієї статті та статті 301 Митного кодексу України, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються контролюючим органом на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподаткуванням доходом платника податку) протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми. Платник податків подає заяву про повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів. Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів. На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Контролюючий орган несе відповідальність згідно із законом за несвоєчасність передачі органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету.

Окремо необхідно наголосити і на загальних критеріях для оцінювання рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, які закріплені у частині третій статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, на дотримання яких адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); безсторонньо (неупереджено); добросовісно; розсудливо; з дотриманням принципу

рівності перед законом, запобігаючи всім формам дискримінації; пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Особливу увагу слід звернути на підстави зміни та скасування судових рішень КОАС у справах, які наведені нижче.

Так, у справі №810/3525/15 за позовом ТОВ «Еталон-К» до Київської митниці ДФС України про скасування рішення щодо коригування митної вартості товарів та картки відмови у митному оформленні чи пропуску товарів, КОАС позовні вимоги задовольнив.

У той же час, колегія суддів апеляційної інстанції зазначила, що митні органи мають право здійснювати контроль правильності обчислення декларантом митної вартості, але ці повноваження здійснюються у спосіб, визначений законом, зокрема, витребування додаткових документів на підтвердження задекларованої митної вартості може мати місце тільки у випадку 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. Тобто, наявність у митного органу обґрунтованого сумніву у 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 наступні дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів. Також КААС послався і на постанову Верховного Суду України від 30 червня 2015 року №814/283/14.

Крім того, суд апеляційної інстанції вказав, що надані позивачем документи підтверджують лише фактурну вартість товару, але не відображають всіх складових митної вартості. Зокрема, відсутні транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також страхові документи, за умови здійснення страхування.

За наведеного, колегія суддів дійшла висновку, що у відповідача були ті необхідні та достатні сумніви у достовірності й повноті поданих ТОВ «Еталон-К» документів, з якими закон пов'язує право витребувати додаткові документи для підтвердження заявленої митної вартості товарів. У зв'язку з тим, що на пропозицію Київської митниці позивачем не було подано додаткових документів, які б підтвердили правильність визначення митної вартості, КААС дійшов висновку, що відповідачем обґрунтовано прийнято рішення про коригування митної вартості.

Таким чином, судом апеляційної інстанції констатовано неправильність висновку КОАС щодо наявності підстав для задоволення позову, у зв'язку із чим постанову суду першої інстанції скасовано із постановленням нової про відмову в задоволенні позову.

У справі №810/372/15 за позовом ТОВ «Монье» до Головного управління ДФС у Київській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень суди першої і апеляційної інстанції дійшли висновку про необхідність задоволення позовних вимог. Такий висновок мотивували тим, що факт пов'язаності продавця і покупця між собою сам по собі не може бути підставою для розгляду вартості операції як неприйнятної, а відповідачем не надано обґрунтувань, що взаємовідносини покупця і продавця вплинули на ціну оцінюваних товарів. Також вказали, що митним органом з метою коригування митної вартості ввезених позивачем товарів не обґрунтовано застосований третій метод визначення митної вартості.

Із названою позицією КОАС та КААС колегія суддів ВАСУ не погодилась, виходячи з того, що додаткові документи позивачем в повному обсязі надані не були, зокрема і банківські документи про здійснення оплати за товар, у зв'язку із чим на



підставі положень підпункту 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 та пункту 123.1 статті 123 Податкового кодексу України відповідачем правомірно прийняті податкові повідомлення-рішення. Також суд касаційної інстанції звернув увагу, що чинним законодавством не встановлено вимог про зазначення у повідомленні-рішенні обґрунтування підстав його прийняття. На думку ВАСУ, суди першої та апеляційної інстанцій повно та всебічно дослідили обставини справи, правильно встановили характер спірних відносин, але помилково застосували норми матеріального права для їх вирішення, що потягло за собою ухвалення незаконних рішень, які підлягають скасуванню. За наведеного, ВАСУ скасував постанову КОАС та ухвалу КААС із ухваленням нового рішення про відмову у задоволенні позову.

Причиною зміни судом апеляційної інстанції постанови КОАС в резолютивній частині у справі №810/4203/14 за позовом ТОВ «Фоззі-Фуд» до Київської митниці Міндоходів про визнання протиправними та скасування рішень, визнання правильною митної вартості товару, заявленої в митних деклараціях, стало те, що судом першої інстанції було правильно ухвалено постанову про задоволення позовних вимог в частині, але частково з помилковим застосуванням норм процесуального права.

Змінюючи відповідну постанову, суд апеляційної інстанції зазначив, що оскаржувані рішення оформлені структурним підрозділом відповідача – митним постом «Бориспіль-аеропорт», що не було зазначено в резолютивній частині постанови КОАС. У іншій частині постанову КОАС у названій справі залишено без змін.

У справі №810/2488/15 за позовом ТОВ «Ясенвіт» до Київської митниці Державної фіскальної служби про визнання протиправними та скасування рішень і карток відмови, зобов'язання вчинити дії, постанову КОАС про задоволення позову було скасовано судом апеляційної інстанції з прийняттям нової постанови про відмову у задоволенні позову.

Так, судом апеляційної інстанції констатовано надання декларантом неповної інформації про заявлену митну вартість, а саме: не надано належного документу для підтвердження транспортних витрат, які входять до обов'язкових складових, що мають бути включені до ціни договору. КААС вказав, що приймаючи рішення про коригування митної вартості митний орган діяв обґрунтовано, на підставах та в межах повноважень, оскільки позивачем не надано саме ті документи, які б давали можливість митному органу пересвідчитися у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості. Колегією судів апеляційної інстанції також зазначено, що митним органом доведено суду послідовність застосування кожного з методів визначення митної вартості при прийнятті оскаржуваних рішень про коригування митної вартості товарів, при цьому митним органом проведено процедуру усної консультації з декларантом, а письмової вимоги щодо проведення таких консультацій представниками позивача до митного органу не подавалося.

За результатами апеляційного перегляду постанови КОАС у справі №810/4626/15 за позовом ТОВ «Ексімтрейд» до Київської міської митниці ДФС України про визнання протиправними та скасування рішень КААС констатоване неправильне надання правової оцінки обставинам справи.

Так, КОАС задовольнив позовні вимоги, при цьому виходив із того, що: відповідачем не доведено неможливості застосування інших методів визначення митної вартості, окрім резервного; митна вартість, визначена позивачем, відповідає вартості подібного товару; у митного органу були відсутні обґрунтовані сумніви у визначені митної вартості без врахування інформації з інших джерел інформації, доступ до яких у відповідача не обмежений.

Скасовуючи рішення суду першої інстанції та приймаючи постанову про відмову у задоволенні позову, апеляційний суд дійшов висновку про правомірність застосування відповідачем резервного методу визначення митної вартості товару, пославшись на положення статей 58 та 64 Митного кодексу України. Зокрема, КААС зазначив, що метод



визначення митної вартості товарів за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються не застосовується, якщо використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості не підтвержені документально або не визначені кількісно і достовірні та/або відсутня хоча б одна із складових митної вартості, яка є обов'язковою при її обчисленні. Тут же резюмовано, що оскільки позивачем як декларантом, на думку суду апеляційної інстанції, використані відомості, які не підтвержені документально, то митну вартість скориговано відповідачем із застосуванням резервного методу правильно.

Підставою скасування судом апеляційної інстанції постанови КОАС у справі №810/4751/15 за позовом ТОВ «Кволіті Фіш» до Київської митниці ДФС України про визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості товарів, вказано факт порушення норм матеріального права.

Проаналізувавши приписи статей 49, 50, 52, 53, 54, 55, 57, 58, 246, 248 Митного кодексу України, суд першої інстанції дійшов висновку про обґрунтованість сумнівів відповідача стосовно неможливості підтвердження товариством митної вартості товару за ціною договору, а також про правомірність застосування митницею резервного методу визначення митної вартості імпортованого товару за відсутності можливості застосувати перший - п'ятий методи; у зв'язку з чим відмовив у задоволенні позову.

У той же час, КААС дійшов висновку, що митницею не було доведено необхідність надання позивачем додаткових документів, у зв'язку із чим висновки КОАС про непідтвердження поданими документами митної вартості товару є передчасними. Також звернуто увагу, що автоматизована система аналізу та управління ризиками з об'єктивних причин не може містити усієї інформації, яка стосується суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, товарів і умов їх продажу, тому такі дані не можуть мати більше значення, ніж надані декларантом первинні документи про товар, оскільки торгові відносини є різноманітними, здійснюються на принципах автономії волі та свободи договору, безліч чинників можуть впливати на формування ціни товару, зокрема, характеристика товару, виробник, торгова марка, умови і обсяги поставок, наявність знижок, періоди поставки, наявності попиту та пропозиції тощо.

Крім того, колегія суддів апеляційного суду вказала, що відповідач, застосувавши резервний метод визначення митної вартості, не надав будь-яких фактичних даних щодо застосування попередніх методів визначення митної вартості, зокрема, не навів жодних відповідних аргументів. У зв'язку з цим, КААС дійшов висновку, що відповідачем не доведено неможливість застосування методів 1-5 та безпідставно визначено декларанту митну вартість за резервним методом.

При цьому, на думку суду апеляційної інстанції, суд першої інстанції дійшов помилкового висновку про те, що митницею надано переконливі аргументи, які викликали обґрунтовані сумніви в достовірності проведеного позивачем розрахунку митної вартості товару за ціною договору, у зв'язку з чим подані декларантом документи необхідно вважати належними та достатніми для підтвердження та визначення митної вартості товару.

За наведеного, постанову КОАС скасовано та ухвалено нову про задоволення позову.

За результатами апеляційного перегляду рішення у справі №810/4625/15 за позовом ТОВ «Ексітрейд» до Київської міської митниці ДФС, Головного управління Державної казначейської служби України у місті Києві про визнання протиправною бездіяльності, зобов'язання вчинити певні дії та стягнення коштів, КААС констатував, що суд першої інстанції хоча і правильно резюмував протиправність бездіяльності відповідача стосовно непідготування висновку про повернення надмірно сплачених митних платежів, однак помилково стягнув з Державного бюджету України кошти на користь позивача.

КААС підкреслив, що належним способом захисту порушеного права у справах цієї категорії є вимога про зобов'язання суб'єкта владних повноважень підготувати та подати до Державної казначейської служби відповідний висновок. У зв'язку із цим, постанову

КОАС у названій справі було скасовано судом апеляційної інстанції та прийнято нову про часткове задоволення позову, а саме: визнано протиправною бездіяльність Київської міської митниці ДФС щодо не підготовки висновку про повернення надмірно сплачених митних платежів на підставі митної декларації.

Також судом апеляційної інстанції було скасовано постанову КОАС у справі №810/5503/15 за позовом ТОВ «Овостар» до Київської митниці ДФС про визнання протиправним та скасування рішень про коригування митної вартості, при цьому вказано на порушення норм матеріального права судом першої інстанції.

Задовольняючи позовні вимоги у названій справі, КОАС виходив із того, що Київською митницею ДФС було безпідставно прийняті оскаржувані рішення про коригування митної вартості, так як позивачем під час митного оформлення надавалися усі документи, які підтверджують задекларовану митну вартість товару.

Однак, колегія суддів КААС не погодилась з таким висновком суду першої інстанції, зазначивши, що товариством не подано в повному обсязі документів, які підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, а саме - вартості транспортування і страхування.

Констатовано, що до митного оформлення надано лише довідки про транспортні витрати, які за своєю сутністю не є первинними документами, що посвідчують господарську операцію з перевезення, а отже не є і транспортними документами, які містять відомості про вартість перевезення. Не надавалися і акти виконаних робіт за кожним фактом перевезення, як-то передбачалося договором про транспортно-експедиційне обслуговування; також оплата вартості транспортних послуг мала відбутися протягом 30 календарних днів з дати складання коносаменту та акта виконаних робіт відповідно до пункту 3.1 договору, - тобто станом на момент митного оформлення повинні бути у наявності платіжні доручення на підтвердження оплати фактичних витрат на транспортування. Суд апеляційної інстанції звернув увагу і на положення Правил заповнення декларації митної вартості, затверджених наказом Міністерства фінансів України №599 від 24 травня 2012 року, де наведено перелік документів підтверджуючих витрати на транспортування товару, при цьому, підкресливши, що у спірному випадку жодного із таких документів не надано.

Крім того, не було подано і страхових документів, які передбачено умовами поставки FOB від ТОВ «Овостар». Також у ході розгляду справи товариством не надані документи, які витребувалися митницею в процедурі консультації і викладені в електронному повідомленні.

Скасовуючи постанову КОАС у цій справі і відмовляючи у задоволенні позову, суд апеляційної інстанції, з урахуванням викладеного вище, резюмував, що спірні рішення про коригування митної вартості відповідають вимогам статті 55 Митного кодексу України та наказу Міністерства фінансів України № 598 від 24 травня 2012 року «Про затвердження форми рішення про коригування митної вартості товарів, Правил заповнення форми рішення про коригування митної вартості товарів та Переліку додаткових складових до ціни договору», оскільки містять обґрунтування причин, через які заявлена митна вартість не може бути визнана, наявну у митного органу інформацію про рівень митної вартості подібного товару, права декларанта здійснити випуск товарів у вільний обіг під гарантійні зобов'язання та оскаржити спірні рішення про коригування.

Непідтвердження витрат із транспортування товару стало підставою скасування і постанови КОАС у справі №810/5793/15 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Ясенсвіт» до Київської міської митниці ДФС України про визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості.

Суд першої інстанції, задовольняючи позовні вимоги, виходив з того, що оскаржуване рішення про коригування митної вартості товарів винесено відповідачем безпідставно, оскільки докладна інформація та джерела, які використовувалися контролюючим органом при її визначенні не вказувалися, не зазначено митна вартість

якого товару бралася за основу, торгова марка, фактурна вартість, країна експорту цього товару, час експорту в Україну, виробник, маршрут транспортування товару та інші комерційні умови поставки. Крім того, КОАС прийшов до висновку, що подані товариством «Ясенвіт» документи у повній мірі відповідають вимогам Митного кодексу України та у своїй сукупності мають всі відомості для проведення розрахунків щодо співставлення даних для визначення митної вартості товарів.

Суд апеляційної інстанції з таким висновком не погодився, виходячи з того, що обов'язок покриття транспортних витрат у спірному випадку покладалася на позивача. Останнім, у свою чергу, до митного оформлення подано рахунок на оплату та довідку про транспортні витрати з доставки вантажу, де зазначено, що позивачу надано транспортно-експедиційні послуги автомобілем на підставі відповідного договору. Проте, з транспортної накладної СМР неможливо встановити фактичного перевізника товару.

Таким чином, колегія суддів КААС дійшла висновку, що рахунок на оплату та довідка про транспортні витрати не є документами, які підтверджують вартість транспортних витрат на перевезення товару у досліджуваному випадку, у зв'язку із чим констатовано, що декларантом не надано даних, які підтверджують правильність визначення заявленої митної вартості товарів, а тому, відповідно, відповідач правомірно застосував резервний метод визначення митної вартості із використанням наявної інформації про митне оформлення ідентичного товару, що здійснювалось на митній території України найближчою датою.

У справі №810/467/15 за позовом ТОВ «Українська молочна компанія» до Київської митниці ДФС, Головного управління Державної казначейської служби України у Київській області про стягнення надмірно сплаченого податку на додану вартість, приймаючи рішення в частині задоволеного позову, суд першої інстанції, з висновком якого погодився суд апеляційної інстанції, виходив із того, що позивач звертався до митного органу лише із заявами про внесення змін до митних декларацій, але не звертався із заявами про повернення надміру сплачених митних платежів. У зв'язку з цим КОАС, із чим погодився КААС, дійшов висновку, що митний орган неправомірно відмовив товариству у внесенні змін до митних декларацій.

Колегія суддів касаційної інстанції погодилася із відсутністю підстав для задоволення позову в частині стягнення вказаних коштів, оскільки ТОВ «Українська молочна компанія» у визначеному законодавством порядку до відповідача із заявою про повернення надмірно сплачених коштів не зверталась.

Разом із тим, ВАСУ вказав, що висновки судів попередніх інстанцій про можливість та доцільність виходу за межі позовних вимог (у частині визнання протиправним та скасування рішень митного органу щодо відмови у внесенні змін до митних декларацій, що не заявлялося позивачем) - у певній мірі заслуговують на увагу, проте їх зроблено передчасно та без дотримання судами норм процесуального права.

Крім того, суд касаційної інстанції звернув увагу на те, що суди попередніх інстанцій у своїх рішеннях не вирішували питання щодо наявності чи відсутності у позивача права на повернення вказаних коштів з державного бюджету. Отже, на думку ВАСУ, рішення судів попередніх інстанцій у цій справі підлягають перегляду у касаційному порядку в тій частині, яка стосується визнання протиправною відмови митного органу внести зміни до митних декларацій та визнання заяв позивача, поданими у день їх надходження до Київської митниці Міндоходів.

Також ВАСУ вказав, що суд першої інстанції у цій справі фактично самостійно обрав інший спосіб захисту прав та інтересів позивача (ніж той, що викладений у позовній заяві), при цьому не з'ясувавши ставлення позивача до обраного судом способу захисту інтересів товариства та можливі заперечення відповідачів. Тут же наголошено, що якщо між сторонами виник спір про правомірність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень щодо повернення митних платежів, позивач має право заявити вимогу про визнання рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень

протиправними, скасування таких рішень та змусити його до виконання закону. При цьому, повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів з Державного бюджету України є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, тому суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання про стягнення таких платежів.

З огляду на викладене, колегія суддів касаційної інстанції дійшла висновку, що судами попередніх інстанцій було порушено норми процесуального права, що унеможливило встановлення фактичних обставин, які мають значення для правильного вирішення справи, у зв'язку із чим постанову КОАС та ухвалу КААС в частині задоволення позову скасовано, а справу в цій же частині направлено на новий судовий розгляд до суду першої інстанції.

Крім того, Вищим адміністративним судом України змінено і рішення КОАС у справі №810/6444/14 за позовом ПП «Деліція» до Київської митниці Міндоходів про визнання протиправним та скасування рішення щодо визначення митної вартості товарів (яке було залишене без змін судом апеляційної інстанції). У якості підстави відповідної зміни вказано передчасний висновок щодо повернення надмірно сплачених митних платежів. ВАСУ зазначив, що, задовольняючи позовні вимоги, суди першої та апеляційної інстанцій виходили з того, що митний орган в межах спірних відносин діяв з порушенням норм законодавства, а відтак надміру сплачена позивачем сума податку на додану вартість підлягає поверненню ПП «Деліція». Так, колегія суддів касаційної інстанції погодилася з висновками судів попередніх інстанцій щодо скасування рішення про коригування митної вартості товару та картки відмови в прийнятті митної вартості декларації, в митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України; однак, що стосується вимог про стягнення надмірно сплачених сум податку на додану вартість, - підкреслила, що існує нормативно встановлений порядок повернення надмірно сплачених митних платежів, який позивачем не дотриманий, а відтак позов в цій частині є передчасним та задоволенню не підлягає.

Також, ВАСУ були скасовані рішення КОАС та КААС у справі №810/2040/15 за позовом ТОВ «Дельта-2010» до Сумської митниці ДФС про визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості товарів та картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення.

Задовольняючи позов частково, суд першої інстанції виходив із того, що приводом для витребування митним органом додаткових документів стало спрацювання автоматизованої системи аналізу та управління ризиками за напрямом митної вартості, яка показала, що у попередні періоди подібний товар розмитнювався за більшою митною вартістю, ніж задекларував позивач. У той же час, відповідач не повідомив суду жодних обставин та не надав жодних доказів на підтвердження того, що позивач в декларації митної вартості зазначив не всі документи для підтвердження заявленої митної вартості товару, вніс до декларації недостовірні або неточні відомості, або що надані митному органу документи містили розбіжності. Із наведеним погодився і суд апеляційної інстанції.

У той же час, ВАСУ при перегляді цієї справи звернув увагу на те, що хоча у договорі поставки, у рахунку-фактурі (комерційному інвойсі) та митній декларації умовами поставки товару вказано СІФ (Одеса); однак зі змісту митної декларації країни відправлення видно, що товар відправлявся із Сінгапуру способом доставки FOB.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України підкреслила, що способи доставки FOB та СІФ включають в себе різні обсяги взаємних прав та обов'язків для продавця та покупця, що в кінцевому результаті впливає на митну вартість товару (так, спосіб доставки FOB означає, що продавець виконав постачання, коли товар перейшов через поручні судна в названому порту відвантаження: з цього моменту усі витрати і ризики втрати чи ушкодження товару повинен нести покупець. Спосіб доставки СІФ

означає, що продавець виконав постачання, коли товар перейшов через поручні судна в порту відвантаження: продавець зобов'язаний оплатити витрати і фрахт, необхідні для доставки товару в зазначений порт призначення, але ризик втрати чи ушкодження товару, як і будь-які додаткові витрати, що виникають після відвантаження товару, переходять від продавця на покупця; за умовами СІФ на продавця покладається також обов'язок придбання морського страхування на користь покупця проти ризику втрати й ушкодження товару під час перевезення.).

У зв'язку із викладеним, ВАСУ презюмував, що оскільки надані декларантом документи не містили всіх відомостей, що підтверджували б числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена за ці товари, митним органом в результаті проведених консультацій було запропоновано декларанту надати додаткові документи в підтвердження заявленої ним митної вартості. Додатково надані декларантом позивача документи неточності, що були виявлені митним органом, не усунули, а тому митний орган прийняв спірне рішення про коригування митної вартості товарів та картку відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України. Таким чином, у задоволенні позову – відмовлено.

### **Висновки**

За результатами опрацювання інформації про практику вирішення Київським окружним адміністративним судом спорів у сфері реалізації державної політики у митній справі, зокрема, зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів можна підсумувати, що судді Київського окружного адміністративного суду при розгляді таких спорів, в основному, правильно застосовують норми чинного законодавства.

Також слід зазначити, що судді Київського окружного адміністративного суду намагаються відшукати найдієвіші способи і механізми відновлення порушених прав юридичних і фізичних осіб, із чим не завжди погоджуються суди апеляційної та касаційної інстанцій.

У переважній більшості випадків зміна та скасування рішень КОАС зумовлена відсутністю єдності правозастосування положень митного законодавства у судах вищих інстанцій, а також неоднозначністю законодавства, яким врегульовуються досліджувані спірні відносини.

У зв'язку із викладеним, для формування єдиної судової практики застосування норм права під час розгляду справ зі спорів з приводу реалізації державної політики у сфері митної справи, зокрема, зі спорів щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності Державної митної служби та її органів щодо визначення митної вартості товару та з метою покращення якості розгляду справ відповідної категорії доцільно обговорити практику їх розгляду на зборах суддів. Крім того, корисним є і надання судами вищих інстанцій роз'яснень і/або методичних рекомендацій стосовно напрацьованих ними правових позицій із досліджуваного питання, а також проведення круглого столу (семінару) для обговорення проблем судової практики вирішення названої категорії справ.

**Суддя Київського  
окружного адміністративного суду**



**I.M. Скрипка**