

**Восьмий апеляційний адміністративний суд**

Узагальнення

судової практики Восьмого апеляційного адміністративного суду у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару

за період з 01.01.2019 по 31.12.2019

Львів

2019

**Зміст**

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Загальні положення | 3 |
| 2. Аналіз статистичних даних | 3 |
| 3. Нормативно-правове регулювання відносин | 5 |
| 4. Аналіз та практика розгляду спорів у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару | 11 |
| 5. Висновки та пропозиції | 46 |

**1. Загальні положення**

Узагальнення проведено на виконання п. 4.7 Плану роботи Восьмого апеляційного адміністративного суду на друге півріччя 2019 року.

Предметом дослідження даного узагальнення є аналіз судової практики у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару.

Для проведення узагальнення проаналізовано судові рішення Восьмого апеляційного адміністративного суду за період з 01.01.2019 по 31.12.2019.

Метою даного дослідження судової практики є сприяння у формуванні єдиного підходу до вирішення справ цієї категорії, однакового застосування законодавства при розгляді даних спорів, виявлення проблемних питань, найбільш характерних порушень чи неправильного застосування судами норм матеріального та процесуального права при вирішенні справ зазначеної категорії, підготовка пропозицій щодо їх усунення.

**2. Аналіз статистичних даних**

За даними автоматизованої системи «Діловодство спеціалізованого суду» в провадженні Восьмого апеляційного адміністративного суду за звітний період перебувало 516 справи про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару, в яких апеляційну скаргу подано на рішення суду першої інстанції.

У 117 справах (22,7 % від загальної кількості) апеляційні скарги було повернуто особам, які їх подали, а саме:

у 96 (18,6 %) справах апеляційні скарги повернуто згідно з ч. 2 ст. 298 Кодексу адміністративного судочинства України (далі - КАС України), якою передбачено, що до апеляційної скарги, яка оформлена з порушенням вимог, встановлених ст. 296 цього Кодексу, застосовуються положення ст. 169 цього Кодексу. Відповідно до п. 1 ч. 4 ст. 169 КАС України апеляційна скарга повертається скаржнику, якщо останній не усунув недоліки апеляційної скарги, яку залишено без руху, у встановлений судом строк;

у 20 (3,9 %) справах апеляційні скарги повернуто згідно з п. 1 ч. 4 ст. 298 КАС України, якою передбачено, що апеляційна скарга не приймається до розгляду і повертається судом апеляційної інстанції, якщо апеляційна скарга підписана особою, яка не має права її підписувати, або особою, посадове становище якої не зазначено;

в 1 (0,2 %) справі апеляційну скаргу повернуто відповідно до ч. 3, 4 ст. 303 КАС України, якою передбачено, що особа, яка подала апеляційну скаргу, має право відкликати її до постановлення ухвали про відкриття апеляційного провадження. При відкликанні апеляційної скарги суд апеляційної інстанції постановляє ухвалу про повернення скарги.

В 15 (2,9 %) справах було відмовлено у відкритті апеляційного провадження, обґрунтовуючи таку відмову тим, що відповідно до положень ч. 3 ст. 298 КАС України апеляційна скарга залишається без руху у випадку, якщо вона подана після закінчення строків, установлених ст. 295 цього Кодексу, і особа, яка її подала, не порушує питання про поновлення цього строку, або якщо підстави, вказані нею у заяві, визнані неповажними. При цьому протягом десяти днів з дня вручення ухвали особа має право звернутися до суду апеляційної інстанції з заявою про поновлення строку або вказати інші підстави для поновлення строку.

Якщо скаржником у строк, визначений судом, не подано заяву про поновлення строку на апеляційне оскарження або наведені підстави для поновлення строку на апеляційне оскарження визнані судом неповажними суд апеляційної інстанції відмовляє у відкритті апеляційного провадження у справі (п. 4 ч. 1 ст. 299 КАС України).

Щодо справ, в яких за наслідками розгляду апеляційних скарг на рішення судів першої інстанції прийнято постанови, то таких налічується 383 (74,2 % від загальної кількості).

З них у 305 (59,1 %) справах апеляційну скаргу залишено без задоволення, а рішення суду першої інстанції – без змін, як це передбачено ст. 316 КАС України, згідно якої суд апеляційної інстанції залишає апеляційну скаргу без задоволення, а рішення суду - без змін, якщо визнає, що суд першої інстанції правильно встановив обставини справи та ухвалив судове рішення з додержанням норм матеріального і процесуального права.

Рішення, які залишені судом апеляційної інстанції без змін, можна розділити на ті, якими задоволено або частково задоволено позовні вимоги – у 269 (52,1 %) справах та ті, якими відмовлено в задоволенні позовних вимог – у 33 (6,4 %) справах.

В 78 (15,1 %) справах рішення суду першої інстанції скасовано та ухвалено нове рішення у відповідній частині або змінено рішення у відповідності до ч. 1, 4 ст. 317 КАС України, якими передбачено, що підставами для скасування судового рішення суду першої інстанції повністю або частково та ухвалення нового рішення у відповідній частині або зміни рішення є:

1) неповне з’ясування судом обставин, що мають значення для справи;

2) недоведеність обставин, що мають значення для справи, які суд першої інстанції визнав встановленими;

3) невідповідність висновків, викладених у рішенні суду першої інстанції, обставинам справи;

4) неправильне застосування норм матеріального права або порушення норм процесуального права.

Зміна судового рішення може полягати в доповненні або зміні його мотивувальної та (або) резолютивної частини.

Вказані справи розподілилися так: у 30 (5,8 %) справі судом апеляційної інстанції задоволено або частково задоволено позовні вимоги, в 45 (8,7 %) справах – відмовлено в задоволенні позовних вимог, в 2 (0,4 %) справі рішення суду першої інстанції змінено.

Також в 1 (0,2 %) справі позовну заяву залишено без розгляду з підстав передбачених ч. 1 ст. 319, п. 9 ч. 1 ст. 240 та ч. 3 ст. 123 КАС України, а саме, якщо факт пропуску позивачем строку звернення до адміністративного суду буде виявлено судом після відкриття провадження в адміністративній справі і позивач не заявить про поновлення пропущеного строку звернення до адміністративного суду, або якщо підстави, вказані ним у заяві, будуть визнані судом неповажними, суд залишає позовну заяву без розгляду.

В 1 (0,2 %) справі провадження закрито з підстав передбачених п.1 ч.1 ст. 305 КАС України, а саме, якщо після відкриття апеляційного провадження особа, яка подала апеляційну скаргу, заявила клопотання про відмову від скарги,  суд апеляційної інстанції закриває апеляційне провадження.

**3. Нормативно-правове регулювання відносин**

Частиною 2 статті 19 Конституції України встановлено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Територіальні митниці як органи Державної фіскальної служби України у своїй діяльності щодо корегування митної вартості товару керуються, зокрема, Митним кодексом України (далі – МК України), а саме нормами Розділу ІІІ Митна вартість товарів та методи її визначення.

У статті 49 МК України зазначено, що 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.

Однією з цілей використання відомостей про митну вартість товарів, згідно ст. 50 МК України є нарахування митних платежів.

Відповідно до ч. 2 ст. 51 МК України митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, визначається відповідно до глави 9 цього Кодексу.

Частиною 1 статті 52 МК України визначено, що заявлення митної вартості товарів здійснюється декларантом або уповноваженою ним особою під час декларування товарів у порядку, встановленому розділом VIII цього Кодексу та цією главою.

Статтею 54 МК України передбачені такі норми щодо контролю правильності визначення митної вартості товарів.

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.

За результатами здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів орган доходів і зборів визнає заявлену декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість чи приймає письмове рішення про її коригування відповідно до положень статті 55 цього Кодексу.

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:

1) невірно 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 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;

3) невідповідності обраного декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості товару умовам, наведеним 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.

У разі якщо під час проведення митного контролю орган доходів і зборів не може аргументовано довести, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів, заявлена декларантом або уповноваженою ним особою митна вартість вважається визнаною автоматично.

Питання корегування митної вартості товарів викладені в ст. 55 МК України.

Рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України з поміщенням у митний режим імпорту, приймається органом доходів і зборів у письмовій формі під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо органом доходів і зборів у випадках, передбачених частиною шостою статті 54 цього Кодексу, виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

Прийняте органом доходів і зборів письмове рішення про коригування заявленої митної вартості товарів має містити:

1) обґрунтування причин, через які заявлену декларантом митну вартість не може бути визнано;

2) наявну в митного органу інформацію (у тому числі щодо числових значень складових митної вартості, митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, інших умов, що могли вплинути на ціну товарів), яка призвела до виникнення сумнівів у правильності визначення митної вартості та до прийняття рішення про коригування митної вартості, заявленої декларантом;

3) вичерпний перелік вимог щодо надання додаткових документів, передбачених частиною третьою статті 53 цього Кодексу, за умови надання яких митна вартість може бути визнана органом доходів і зборів;

4) обґрунтування числового значення митної вартості товарів, скоригованої органом доходів і зборів, та фактів, які вплинули на таке коригування;

5) інформацію про:

а) право декларанта або уповноваженої ним особи на випуск у вільний обіг товарів, що декларуються:

у разі згоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування митної вартості товарів - за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю, визначеною органом доходів і зборів;

у разі незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів - за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю товарів та надання гарантій відповідно до розділу Х цього Кодексу в розмірі, визначеному органом доходів і зборів відповідно до частини сьомої цієї статті;

б) право декларанта або уповноваженої ним особи оскаржити рішення про коригування заявленої митної вартості до органу вищого рівня відповідно до глави 4 цього Кодексу або до суду.

Форма рішення про коригування митної вартості товарів встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Під час митного оформлення при прийнятті органом доходів і зборів письмового рішення про коригування митної вартості товарів декларант або уповноважена ним особа може здійснити коригування заявленої митної вартості у строк, встановлений частиною другою статті 263 цього Кодексу.

Декларант може провести консультації з органом доходів і зборів з метою обґрунтованого вибору методу визначення митної вартості на підставі інформації, яка наявна в органі доходів і зборів.

На вимогу декларанта консультації проводяться у письмовому вигляді.

У випадку незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів орган доходів і зборів за зверненням декларанта або уповноваженої ним особи випускає товари, що декларуються, у вільний обіг за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю цих товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та забезпечення сплати різниці між сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною органом доходів і зборів, шляхом надання гарантій відповідно до розділу Х цього Кодексу. Строк дії таких гарантій не може перевищувати 90 календарних днів з дня випуску товарів.

Протягом 80 днів з дня випуску товарів декларант або уповноважена ним особа може надати органу доходів і зборів додаткові документи для підтвердження заявленої ним митної вартості товарів, що декларуються.

У разі надання декларантом або уповноваженою ним особою додаткових документів орган доходів і зборів розглядає подані додаткові документи і протягом 5 робочих днів з дати їх подання виносить письмове рішення щодо визнання заявленої митної вартості та скасовує рішення про коригування заявленої митної вартості або надає обґрунтовану відмову у визнанні заявленої митної вартості з урахуванням додаткових документів. У такому випадку надана фінансова гарантія відповідно повертається (вивільняється) або реалізується в порядку та у строки, визначені цим Кодексом

Якщо орган доходів і зборів протягом строку, зазначеного у частині дев’ятій цієї статті, не надає обґрунтованої відмови у визнанні заявленої митної вартості з урахуванням додаткових документів, вважається, що декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість товарів визначено правильно. У такому випадку орган доходів і зборів скасовує рішення про коригування заявленої митної вартості, а надана фінансова гарантія повертається (вивільняється) у порядку та строки, визначені цим Кодексом.

15.02.2011 Україна приєдналася до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (у зміненій редакції) (Закон України від 15.02.2011 № 3018-VI «Про внесення змін до Закону України «Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур»).

Ця Конвенція набрала чинності для України 15 вересня 2011 року.

Відповідно до Стандартного правила 6.4 Додатка II до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (Загальний додаток) «Митна служба застосовує метод аналізу ризиків для визначення осіб та товарів, у тому числі транспортних засобів, що підлягають перевірці, та ступеня такої перевірки». Із цього правила, зокрема, випливає, що «для цільового добору конкретних операцій вибірка товарів, транспортних засобів чи документів з метою перевірки повинна ґрунтуватися на профілях ризику. Така заснована на вибірковості процедура допускає також випадковий добір на основі статистичної вибірки чи ініціативи співробітника митниці, заснованої на його досвіді чи інтуїції» (пункт 7.1 Рекомендацій до Загального додатка до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (у зміненій редакції)). Тобто наведене Стандартне правило передбачає, що поглибленій перевірці підлягають документи, стосовно яких спрацювала система управління ризиками, або документи, відібрані співробітниками митниці.

Постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1077 затверджено Тимчасовий порядок виконання митних формальностей під час здійснення митного оформлення транспортних засобів для їх вільного обігу на митній території України (далі – Порядок № 1077), який визначає механізм виконання митних формальностей під час здійснення митного оформлення транспортних засобів, що класифікуються за кодом товарної позиції 8703 згідно з УКТЗЕД та ввезені громадянами на митну територію України в період з 1 січня 2015 р. до 25 листопада 2018 р., а також:

1) перебувають у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту, поміщення в який здійснювалося шляхом вчинення дій, усного декларування або декларування з використанням іншого документа, ніж митна декларація, на бланку єдиного адміністративного документа;

2) перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту, були вивезені за межі митної території України після 25 листопада 2018 р. та ввезені повторно.

Наказом Міністерства фінансів України від 31 липня 2015 року № 684 затверджено Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю (далі – Порядок № 684).

Цей Порядок розроблено з метою забезпечення вибірковості митного контролю шляхом застосування системи управління ризиками, поліпшення ефективності роботи Державної фіскальної служби України під час митного контролю та/або митного оформлення за рахунок застосування методів управління ризиками, у тому числі аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій.

Цей Порядок встановлює єдиний підхід до здійснення органами доходів і зборів (їх структурними підрозділами) аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю.

Наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 року № 651 затверджено Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа (далі – Порядок № 651).

Цей Порядок визначає правила заповнення граф митних декларацій на бланках єдиного адміністративного документа форми МД-2, додаткових аркушів до нього форми МД-3, специфікації форми МД-8, порядок унесення відомостей до доповнення форми МД-6, випадки застосування специфікації, а також порядок оформлення, розподілу та використання аркушів МД форм МД-2, МД-3, МД-6, МД-8.

Передбачені цим Порядком правила також поширюються на застосування МД на бланках ЄАД, додаткових аркушiв, доповнення i специфiкацiї, виготовлених за допомогою комп’ютера, та електронних МД.

Наказом Міністерства фінансів України від 20 вересня 2012 року № 1011 затверджено Класифікатор способів розрахунків (далі – Класифікатор № 1011).

Наказом Державної фіскальної служби України від 11 вересня 2015 року № 689 затверджено Методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України (далі – Методичні рекомендації № 689).

Метою Методичних рекомендацій є забезпечення єдиного підходу органів доходів і зборів до роботи з аналізу, виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів під час митного контролю та митного оформлення (далі - аналіз, виявлення та оцінка ризиків).

З метою забезпечення вдосконалення діяльності митної служби України, прискорення митних формальностей і спрощення митних процедур, підвищення ефективності митного контролю на основі системи аналізу та керування ризиками наказом Державної митної служби України від 27 травня 2005 року № 435 затверджено Концепцію створення, упровадження і розвитку системи аналізу та керування ризиками та Положення про систему аналізу й селекції факторів ризику при визначенні окремих форм митного контролю.

Наказом Міністерства юстиції України, Фонду державного майна України від 24 листопада 2003 року № 142/5/2092 затверджено Методику товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів (далі – Методика № 142/5/2092), яка встановлює механізм оцінки (визначення вартості) колісних транспортних засобів (далі - КТЗ), а також вимоги до оформлення результатів оцінки, оціночні процедури визначення вартості КТЗ. Методи оцінки, передбачені цією Методикою, можуть використовуватися для оцінки самохідних шасі, самохідних сільськогосподарських, дорожньо-будівельних і меліоративних машин, тракторів і комбайнів на колісних шасі, якщо вони не суперечать тим положенням, які регламентують оцінку цих видів транспорту.

Вимоги Методики є обов'язковими під час проведення автотоварознавчих експертиз та експертних досліджень судовими експертами науково-дослідних інститутів судових експертиз Міністерства юстиції України, експертами науково-дослідних експертно-криміналістичних центрів Міністерства внутрішніх справ України, експертами інших державних установ, суб'єктами господарювання, до компетенції яких входить проведення судових автотоварознавчих експертиз та експертних досліджень, а також всіма суб'єктами оціночної діяльності під час оцінки КТЗ у випадках, передбачених законодавством України або договорами між суб'єктами цивільно-правових відносин.

**4. Аналіз та практика розгляду спорів у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару**

З поміж проаналізованих судових рішень Восьмого апеляційного адміністративного суду, в яких вирішувалося питання щодо оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару, варто навести такі приклади рішень.

У справі № 500/1203/19 постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 13 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85613093>) апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено. Рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 15 липня 2019 року скасовано та прийнято нове, яким позовні вимоги ОСОБА\_1 задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення про коригування митної вартості товарів від 16 квітня 2019 року.

Рішенням Тернопільського окружного адміністративного суду від 15 липня 2019 року в задоволенні адміністративного позову відмовлено.

Приймаючи оскаржуване рішення, суд першої інстанції зазначив, що операція купівлі-продажу імпортованого транспортного засобу проводилась між фізичною особою ОСОБА\_2 та юридичною особою ОСОБА\_6, яка зобов`язана вести бухгалтерський облік всіх здійснених нею операцій.

Таким чином, здійснена позивачем сплата по виставленому фірмою ОСОБА\_6 рахунку № НОМЕР\_8 від 20.03.2019 за придбаний транспортний засіб мала б бути підтверджена квитанцією про оплату, фіскальним чеком або іншим платіжним документом.

Однак, будь-які платіжні документи, які б підтверджували факт сплати позивачем коштів за придбаний транспортний засіб, як до митного оформлення, так і на вимогу митниці не були подані.

Виписка з рахунку, подана митному органу, не є платіжним та/або бухгалтерським документом, а тому не підтверджує факт сплати позивачем коштів за придбаний автомобіль.

Апеляційний суд не погодився з висновком суду першої інстанції з огляду на наступне.

Колегією суддів зазначено, що подані позивачем до митного оформлення документи за назвою і змістом відповідали вимогам п. 1, 3 ч. 2 ст. 53 МК України.

Щодо неподання позивачем інших документів, в тому числі документів, що підтверджують ціну, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за товар, визначених ч. 2 ст. 53 МК України та покликань відповідача та суду першої інстанції на те, що позивачем сплата по виставленому фірмою ОСОБА\_6 рахунку від 20.03.2019 № НОМЕР\_8 за придбаний транспортний засіб мала б бути підтверджена квитанцією про оплату, фіскальним чеком або іншим платіжним документом, суд зазначив наступне.

Як випливає з норм Положення про організацію бухгалтерського обліку, бухгалтерського контролю під час здійснення операційної діяльності в банках України, виписка з особового рахунку клієнта банку може слугувати як документ, що підтверджує суму витрат на оплату банківських послуг з розрахунково-касового обслуговування, за умови зазначення в ній інформації про надання банком таких послуг, сум операцій та заповненням обов`язкових реквізитів.

Митну вартість імпортованого транспортного засобу, що вказана декларантом у митній декларації визначено за основним методом, а до самої митної декларації декларантом подано всі необхідні документи для підтвердження заявлених відомостей про митну вартість товару.

Щодо покликань відповідача в мотивувальній частині оскаржуваного рішення на спрацювання «АСАУР ДФС 105-2 -106-2», «митна вартість товару нижча митної вартості ідентичних товарів», колегією суддів зазначено наступне.

Автоматизована система аналізу та управління ризиками не є програмним продуктом, який містить інформацію про митну вартість імпортованих товарів, а спрямована виключно на те, що б застерегти посадових осіб митниці про ті митні формальності, які йому доцільно провести, за необхідності, для дотримання норм законодавства під час здійснення митного контролю.

Тобто, спрацювання системи АСАУР є лише рекомендацією посадовій особі митниці більш детально проаналізувати умови зовнішньоекономічної операції, та не може бути безумовною підставою для відмови в оформленні товару за самостійно заявленою митною вартістю товару.

Водночас, в розглядуваному випадку митним органом не доведено наявності самих ризиків. Зокрема, відповідачем не надано доказів наявності у митного органу інформації про митне оформлення ідентичних та подібних (аналогічних) транспортних засобів, з вказанням марки, моделі, інших даних і особливостей, а також ціни вже оформлених транспортних засобів.

В адміністративних процедурах із митного контролю та митного оформлення орган доходів і зборів повинен обґрунтувати (довести) законність свого рішення; відповідно рішення органу доходів і зборів не може ґрунтуватися на припущеннях, на сумнівах про повноту і достовірність відомостей про заявлену митну вартість товару; висновки цього органу повинні ґрунтуватися на достовірних і вичерпних доказах.

У спірних відносинах інформація із програмного продукту «schwackenet.de» використана висновком про якісні та вартісні характеристики товару. Однак, відповідач залишив поза увагою такі цінові характеристики товару, як значний фактичний пробіг автомобіля, зафіксований на показнику одометра і в договорі купівлі-продажу від 20.03.2019, так і численні недоліки та пошкодження, вказані в акті про проведення огляду (перегляду) товарів, транспортних засобів, ручної поклажі та багажу від 26.03.2019.

В той же час, ціна за «schwackenet.de» взята відповідачем із ПДВ, хоча в рахунку-фактурі вказано netto, у витягу також вказано, що авто підлягає технічному огляду, хоча його відповідач не проводив.

Формально нижчий рівень митної вартості імпортованого позивачем товару від рівня вартості іншого товару за інформацію мережі Інтернет 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 підставою для відмови у здійсненні митного оформлення товару за першим методом визначення його митної вартості.

Судом апеляційної інстанції зазначено, що у відповідача були в наявності всі документи для визначення митної вартості за ціною рахунку щодо транспортного засобу, який імпортується, та не встановлено жодних інших обставин, визначених положеннями ч. 1 ст. 58 МК України, які б перешкоджали визначенню митної вартості імпортованих товарів.

Окрім цього, згідно позиції Верховного Суду України, викладеній в постанові від 11.09.2012 в справі № 21-262а12, та Верховного Суду, викладеній в постанові від 30.10.2018 в справі № 826/25605/15, ненадання декларантом запитуваних митним органом документів, за відсутності обґрунтування неможливості визначення митної вартості товару за першим методом, не є достатнім для висновку про наявність підстав для застосування митним органом іншого методу визначення митної вартості.

Аналогічна позиція викладена в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2019 року у справі № 300/529/19 (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85803670>), в якій судом зазначено, що оформлення митної декларації за вартістю транспортного засобу, визначеною митним органом, а в подальшому сплата митних платежів, не позбавляє права декларанта оспорити рішення про коригування митної вартості як таке відповідно до пп. б п. 5 ч. 2 ст. 55 МК України, а застосування процедури випуску автомобіля у вільний обіг декларантом є його правом, а не обов`язком).

До прикладу справа № 140/2000/19 (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86274504>), в якій постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 05 грудня 2019 року, апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено. Рішення Волинського окружного адміністративного суду від 20 вересня 2019 року скасовано та прийнято нову постанову, якою адміністративний позов ОСОБА\_1 до Волинської митниці ДФС про визнання протиправним та скасування рішення - задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення Волинської митниці ДФС про коригування митної вартості товарів №UA205110/2018/001274/2 від 28.12.2018.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 20 вересня 2019 року у справі № 140/2000/19, в задоволенні позову відмовлено повністю.

Відмовляючи у задоволенні позову, суд першої інстанції мотивував це тим, що позивач скористався правом на випуск у вільний обіг транспортного засобу, який ним декларувався, сплативши фінансову гарантію митному органу. Позивач не скористався правом подати додаткові документи для підтвердження заявленої ним митної вартості товару, рішення про коригування митної вартості у вказаний строк не оскаржив (до 05.04.2019, графа «48» МД). А відтак, ОСОБА\_1 фактично погодився із методом визначення митної вартості та митною вартістю товару, зазначених органом доходів і зборів у рішенні про коригування митної вартості товару №UA205110/2018/001274/2 від 28.12.2018, не надавши додаткових документів для підтвердження митної вартості товарів, що декларуються у встановлений строк.

Обговоривши доводи апеляційної скарги, дослідивши матеріали справи, колегія суддів дійшла висновку, що апеляційна скарга підлягає задоволенню в повному обсязі з наступних підстав.

До декларації було подано додатки в яких були наявні всі обов`язкові документи передбачені ч. 1, 2 [ст.53 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_504/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#504) і даних документів було цілком достатньо для підтвердження митної вартості і відповідно завершення митного оформлення. Однак, митним органом було сформоване повідомлення декларанту, в яких вимагалося надати на протязі 10-ти днів додаткові документи, для підтвердження митної вартості керуючись ст. [53](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_504/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#504), [54 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_530/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#530).

Листом за вих. №28/12-1 від 28.12.2018 року декларантом - Приватним підприємством «РЕСПЕКТ БРОК», було повідомлено митницю про те, що надати витребувані документи не має можливості, але від подання додаткових документів не відмовляюсь.

Також, даним листом проінформовано, що з визначеною митним органом вартістю позивач не погоджується.

Згідно оскаржуваного рішення про коригування митної вартості товарів від 28.12.2018 додаткові документи були витребувані відповідачем від декларанта у зв`язку з тим, що начебто документи, які були подані для підтвердження митної вартості, не містять усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості та у зв`язку з спрацюванням ризиків АСАУР «Митна вартість товару нижча митної вартості ідентичних товарів. Обов`язкове направлення запиту до спеціалізованого підрозділу, а також звернення до підрозділу ДФС для визначення MB за VIN - кодами: TMBLF93T3F9057478 валюта - EUR, вартість - 16100,00».

При цьому, відповідачем обґрунтованість сумнівів в заявленій декларантом митній вартості, з врахуванням документів, поданих до митного оформлення товару, не доведена.

Також слід зазначити, що особливості пропуску та оподаткування товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України громадянами передбачено [Розділом XII Митного кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_3746/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#3746).

Однак, жодних доказів недостовірності заявленої митної вартості митний орган у своєму рішення про коригування митної вартості товару не навів.

Крім того, положення [ст. 368 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_3796/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#3796) наділяє правом митний орган самостійно визначити митну вартість товару лише на підставі ціни на ідентичні або подібні (аналогічні) товари.

Як встановлено з матеріалів справи, в підтвердженням оплати товару було надано відповідачу рахунок - фактура/інвойс від 03.12.2018р. № FVE/ONE/20181203, яка завірена підписами сторін, з відміткою митниці та підтвердження про оплату 20181203 NUMBER ONE Pawel Mucha (80-299 Gdansk Kielnienska 127A-A11) від 03.12.2018p. KP №607412, з підписами та печаткою, про сплату готівкою 21000, 00 PLN. Згідно вказаної фактури вартість товару становить 21000 польських злотих; форма оплати: готівка; оплачено 21 000,00 польських злотих. Зазначені документи підтверджують ціну, яку позивач дійсно сплатив за придбаний товар.

Відтак, сумніви митного органу щодо складових митної вартості товару ґрунтуються виключно на його припущеннях.

Поряд з цим, у своїй постанові від 29.05.2019 у справі №818/6493/13-а Верховний Суд зазначає, що однієї лише вказівки на наявність розбіжностей та недоліків у поданих документах, без роз`яснення, в чому такі розбіжності полягають, який їхній вплив на митну вартість оцінюваного товару і чому без їх усунення заявлена митна вартість не може бути визнана, недостатньо для висновку про неможливість застосування основного методу визначення митної вартості.

Не наведення митницею в рішенні про коригування митної вартості товарів обставин, про які зазначено вище, свідчить про протиправність рішення щодо застосування іншого, ніж основний, методу визначення митної вартості оцінюваного товару

У рішенні про коригування заявленої митної вартості, крім номера та дати митних декларацій, які були взяті за основу для визначення митної вартості оцінюваних товарів, орган доходів і зборів повинен також навести пояснення щодо зроблених коригувань на обсяги партії ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, умов поставки, комерційних умов тощо та зазначити докладну інформацію і джерела, які використовувалися митним органом при визначенні митної вартості оцінюваних товарів із застосуванням резервного методу.

При цьому, рішення про коригування митної вартості товарів таких відомостей не містить.

Аналогічної правової позиції дотримується Верховний Суд у постанові від 08.02.2019 у справі № 825/648/17 (№ К/9901/16592/18).

Однак, слід зазначити, що жодних документів, які б підтверджували вартість товару визначену самим митним органом під час розгляду справи надано не було.

Враховуючи те, що суб`єкт владних повноважень не довів правомірності свого рішення, а подані позивачем до митного оформлення документи є достатніми для підтвердження заявленої вартості спірного транспортного засобу, колегія суддів дійшла висновку, що рішення Волинської митниці ДФС про коригування митної вартості товарів №UA205110/2018/001274/2 від 28.12.2018 є протиправним та підлягає скасуванню.

Ще одним прикладом є справа № 300/1210/19 (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86459277>), в якій постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 10 грудня 2019 року, апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено. Рішення Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 10 вересня 2019 року скасовано та прийнято нове рішення, яким задоволено позовні вимоги. Визнано протиправною та скасовано картку відмови у прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення Івано-Франківської митниці ДФС № UA206010/2018/10750 від 05 грудня 2018 року. Визнано протиправним та скасовано рішення про коригування митної вартості товарів Івано-Франківської митниці ДФС № UA206010/2018/000192/2 від 06 грудня 2018 року.

Рішенням Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 10.09.2019 в задоволенні адміністративного позову відмовлено.

Приймаючи оскаржене рішення суд першої інстанції виходив з того, що ціна транспортного засобу митним органом була скоригована і приведена у відповідність залежно від комплектації та технічного стану транспортного засобу, і визначена за резервним методом правомірно.

Проаналізувавши матеріали справи та законодавчі положення, суд апеляційної інстанції прийшов до висновку про помилкове застосування норм матеріального та процесуального права, неповного з`ясування обставин справи та невідповідність висновків суду першої інстанції обставинам справи з огляду на наступне.

Доводи відповідача про сумніви у достовірності заявленого рівня митної вартості, є безпідставними, оскільки позивачем був поданий пакет документів, де була зазначена вартість товару, а митний орган не надав доказів того, що документи, подані позивачем для митного оформлення товару, є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності викликають сумнів у достовірності наданої інформації.

Більше того до матеріалів справи позивачем було долучено квитанцію про оплату вартості товару (транспортного засобу) виданої продавцем AUTOMOBILE ALTGARBSEN» від 30.11.2018 на суму 4700 Євро, котра підтверджує вартість зазначену у рахунку - фактурі (інвойс) від 30.11.2018, що був наданий митному органу під час здійснення митного оформлення.

При цьому, колегія суддів звернула увагу на те, що спрацювання системи управління ризиками є лише рекомендацією посадовій особі органу доходів і зборів більш детально проаналізувати умови зовнішньоекономічної операції, та не може бути безумовною підставою для відмови в оформленні товару за самостійно заявленою декларантом митною вартістю товарів. Різниця між вартістю товару, задекларованого особою та вартістю схожих товарів, що розмитнювались цією особою чи іншими особами у попередніх періодах також не свідчить про наявність порушень з боку декларанта і не є підставою для автоматичного збільшення митної вартості товарів до показників автоматизованої системи аналізу та управління ризиками.

Такий висновок суду відповідає позиції Верховного Суду, викладеній в постанові від 19.02.2019 в справі № 805/2713/16-а.

Крім цього, 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.

Колегія суддів зазначила, що рішення про коригування митної вартості товару не може базуватися виключно на інформації автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, оскільки порядок її формування, ведення, отримання інформації, а також порядок використання її даних суб`єктами господарських відносин при здійсненні ними зовнішньоекономічної діяльності [МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1) не передбачено. Також необхідно врахувати, що в такій відсутня інформація про коригування заявленої митної вартості товарів, а також інформація щодо судових рішень з 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.

Вказане узгоджується з правовою позицією Верховного Суду, викладеною в постанові від 08.02.2019 у справі № 825/648/17.

Отже, будь-яких розбіжностей чи недоліків надані документи не містили, а відтак сумнів митного органу ґрунтувався лише на невідповідності заявленої митної вартості транспортного засобу індикатору ризику АСАУР ДФС, визначеного на рівні нижньої межі діапазону вартості транспортних засобів, що є ідентичними та/або подібними (аналогічними) оцінюваному транспортному засобу в країні експорту, з вирахуванням із такої вартості сум податків, що підлягають поверненню у країні експорту у зв`язку з вивезенням (експортом) таких транспортних засобів.

Інші причини, які зазначені відповідачем (відсутність доказів оплати автомобіля), не можуть братися до уваги відповідно до ч. 2 [ст. 77 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_644/ed_2019_10_03/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#644), оскільки такі в основу рішення про коригування митної вартості не покладалися.

Щодо доводів представника відповідача про те, що позивач погодився з рішенням про коригування митної вартості автомобіля, оскільки в подальшому оформив митну декларацію на підставі рішення про коригування на суму 6000 EUR та не скористався процедурою випуску автомобіля у вільний обіг згідно ч. 7 [ст.55 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_551/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#551), то колегія суддів вважає, що оформлення митної декларації за вартістю транспортного засобу, визначеною митним органом, а в подальшому сплата митних платежів, не позбавляє права декларанта оспорити рішення про коригування митної вартості як таке відповідно до пп. б п. 5 ч. 2 [ст. 55 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_551/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#551), а застосування процедури випуску автомобіля у вільний обіг декларантом є його правом, а не обов`язком.

З огляду на встановлене та практику Верховного Суду, колегія суддів прийшла до висновку, що є всі правові підстави для задоволення позовних вимог апелянта в частині визнання протиправними та скасування рішення про коригування митної вартості товарів та картки відмови у прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення, оскільки позивачем у відповідності до вимог митного законодавства для підтвердження заявленої митної вартості товару було подано до митного органу всі необхідні для цього документи, та митним органом не доведено, що документи, подані декларантом для митного оформлення товару є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності викликають сумнів у достовірності наданої інформації чи містять розбіжності, та не надано доказів, які б підтверджували відсутність підстав для визначення митної вартості за методом обраним позивачем.

Такі ж обґрунтування містяться в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 04 грудня 2019 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86161594>)

Постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 18 грудня 2019 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86499835>) у справі № 140/2410/19, апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено. Рішення Волинського окружного адміністративного суду від 15 жовтня 2019 року скасовано та постановлено нове рішення, яким позов ОСОБА\_1 задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення Волинської митниці ДФС про коригування митної вартості товарів №UA205110/2019/000128/2 від 12.02.2019 року.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 15 жовтня 2019 року в задоволенні позову відмовлено.

Постановляючи оскаржуване рішення, суд першої інстанції виходив з того, що коригування митної вартості імпортованого позивачем транспортного засобу проведено відповідачем у зв`язку з відсутністю платіжного документу, що підтверджує вартість придбаного транспортного засобу.

Проте, колегія суддів не погодилась з такими висновками суду першої інстанції, вважає їх помилковими з огляду на наступне.

01.02.2019 декларант, ПП РЕСПЕКТ БРОК 01.02.2019 подав митному органу МД №UA205090/2019/016562, у якій визначив митну вартість товару за першим методом (ціною договору) на рівні 38 000 польських злотих, що по курсу НБУ становить 283371,17 грн. У зазначеній декларації розраховані митні платежі, а саме: мито на товари, що ввозяться в Україну (код 121) 28337,12 грн., ПДВ (код 128) 64211,72 грн., а також рахунок-фактуру від 07.12.2018 №FVE/ONE/20181210; свідоцтво про реєстрацію т/з від 06.03.2018 серія DR/BAO №0971563; експортну декларацію країни відправлення 18PL322010E0367773 від 07.12.2018; квитанцію про оплату від 07.12.2018 №GD461P4; документ, що підтверджує вартість перевезення та страховку від 28.01.2019 №б/н; акт про проведення огляду (переогляду) товарів, транспортних засобів, ручної поклажі та багажу від 11.12.2018 №UA205010/2018/318126; копії паспортів та коду.

Такі документи за назвою і змістом відповідають вимогам частини другої [статті 53 МК](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_504/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#504).

Проте, згідно Рішення надані декларантом документи не містять достатніх даних для визначення заявленої митної вартості.

 Митну вартість імпортованого ТЗ, що вказана декларантом у МД-1, визначено за основним методом, а до самої МД-1 декларантом подано всі наявні у позивача документи для підтвердження заявлених відомостей про митну вартість товару за ціною договору.

При цьому, відомості, що зазначені рахунку-фактурі (Інвойсі), на думку апеляційного суду засвідчують дійсну вартість придбаного автомобіля в сумі 38000 польських злотих. Інші документи, які б визначали числові значення митної вартості придбаного транспортного засобу у позивача відсутні.

В той же час, суд звернув увагу, що ненадання декларантом запитуваних митним органом документів, за відсутності обґрунтування неможливості визначення митної вартості товару за першим методом, не є достатнім для висновку про наявність підстав для застосування митним органом іншого методу визначення митної вартості.

Зазначений висновок зроблено у постанові Верховного Суду від 17 липня 2019 року у справі № 809/872/17.

Коригування митної вартості імпортованого позивачем транспортного засобу проведено відповідачем у зв`язку з відсутністю платіжного документу, що підтверджує вартість придбаного транспортного засобу.

Проте відповідач не надав суду жодного доказу, який би спростував зміст рахунку-фактури (Інвойсу), в тому числі не навів жодних обставин з посиланням на подані декларантом для митного оформлення документи у яких заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

Оскаржуване Рішення ґрунтується лише на інформації, отриманій у зв`язку зі спрацюванням ризиків АСАУР якою до вказаного ТЗ згенеровано ідентифікатор ризику по вартості 13200 євро.

Водночас, спрацювання системи управління ризиками є лише рекомендацією посадовій особі органу доходів і зборів більш детально проаналізувати умови зовнішньоекономічної операції, та не може бути безумовною підставою для відмови в оформленні товару за самостійно заявленою декларантом митною вартістю товарів. Різниця між вартістю товару, задекларованого особою та вартістю схожих товарів, що розмитнювались цією особою чи іншими особами у попередніх періодах також не свідчить про наявність порушень з боку декларанта і не є підставою для автоматичного збільшення митної вартості товарів до показників автоматизованої системи аналізу та управління ризиками.

Такий висновок суду відповідає позиції Верховного Суду, викладеній в постанові від 19 лютого 2019 року в справі №805/2713/16-а.

Покликання суду першої інстанції на те, що в підтвердження понесених витрат на транспортування та страхування позивач не подав жодного документа, крім того зазначені витрати не були включені декларантом до МД від 01.02.2019 МД №UA205090/2019/016562. і в експортній декларації країни відправлення від 07.12.2018 18PL322010E0367773 зазначено, що вартість т/з становить 38450 польських злотих . Тобто вартість автомобіля, оформленого в режимі експорт з Республіки Польща, є вищою на 450 польських злотих за вартість, не беруться судом апеляційної інстанції до уваги, оскільки такі не зазначені в рішенні про коригування митної вартості від 12.02.2019 року, як причини та підстави для його прийняття.

Таким чином, суд апеляційної інстанції зазначив, що є всі правові підстави для задоволення позовних вимог апелянта в частині визнання протиправними та скасування Рішення про коригування митної вартості.

В постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 05 листопада 2019 року у справі № 500/937/19 (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85451226>), зазначено, що колегія суддів відхилила покликання відповідача на відсутність документів, що підтверджують оплату товару, як підставу виникнення сумнівів щодо митної вартості товару, оскільки у процедурах контролю за митною вартістю товару предметом доказування є ціна товару та інші складові митної вартості товару. Умови оплати безпосередньо ціни товару не стосуються та не можуть у зв`язку із цим бути підставою для відмови у визнанні митної вартості. Згідно з ч. 7 ст. 58 МК України платежі необов`язково повинні бути здійснені у вигляді переказу грошей (зокрема, але не виключно).

Зазначена правова позиція висловлена Верховним Судом у постанові від 23 липня 2019 року (справа №1140/3242/18) і відповідно до вимог ч. 5 ст. 242 КАС України враховується судом при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин.

Крім того, колегія суддів звернула увагу на позицію Верховного Суду, викладену в постанові від 20.02.2018 за результатом розгляду справи № 809/1884/16, згідно якої посилання відповідача на те, що сума, яка зазначена в рахунку-фактурі (інвойсі), поданому декларантом, не була підтверджена, є безпідставними, оскільки положення ст. 53 МК України не містять вимог щодо додаткового підтвердження ціни, вказаної у документах, які підтверджують митну вартість товару.

Також, суд зазначив, що оскаржене рішення про коригування митної вартості товарів не містить жодних обґрунтувань стосовно наявних сумнівів у правильності заявленої митної вартості транспортного засобу.

В контексті вказаного, суд, також, звернув увагу на те, що згідно правових висновків Верховного Суду України, викладених в постанові від 11.09.2012 в справі № 21-262а12, та Верховного Суду, викладених в постанові від 30.10.2018 в справі № 826/25605/15, ненадання декларантом запитуваних митним органом документів, за відсутності обґрунтування неможливості визначення митної вартості товару за першим методом, не є достатнім для висновку про наявність підстав для застосування митним органом іншого методу визначення митної вартості.

Також має місце позиція, викладена в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 28 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85964808>) у справі № 140/1591/19, якою апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено частково.

Рішення Волинського окружного адміністративного суду від 31 липня 2019 року скасовано та ухвалено постанову, якою позов задоволено частково.

Визнано протиправними та скасовано рішення про коригування митної вартості товарів від 11.02.2019 та картку відмови від 11.02.2019.

Відмовлено ОСОБА\_1 у задоволенні позову про стягнення з Державного бюджету України переплати митних платежів, а саме: ввізного мита, акцизу, податку на додану вартість на його користь.

Ухвалюючи рішення про відмову у задоволенні позову, суд першої інстанції виходив з того, що Волинська митниця ДФС як суб`єкт владних повноважень правомірно винесла рішення про коригування митної вартості товарів від 11.02.2019, картку відмови від 11.02.2019, оскільки спір між сторонами у справі щодо узгодження митної вартості придбаного позивачем та ввезеного на митну територію України автомобіля припинив існування з моменту подання позивачем через уповноваженого ним декларанта нової митної декларації із зазначенням вартісних показників, визначених митним органом, без будь-яких застережень, самостійно обравши шостий метод визначення митної вартості (резервний).

Також суд першої інстанції дійшов висновку, що спірні рішення відповідача є правомірними з огляду на відсутність у позивача документів на товар, що підтверджують заявлену митну вартість за першим методом (за ціною договору).

Задовольняючи позов, суд апеляційної інстанції зазначив, що відповідач в процесі виконання покладених на нього законом обов`язків щодо адміністрування митних платежів у розумінні Податкового кодексу України (далі – ПК України) є контролюючим органом, вказавши, в свою чергу, що строк звернення платника податків до адміністративного суду з позовом про оскарження рішень про визначення митної вартості повинен становити 1095 днів і обчислюватися з дня отримання платником податків рішень, що оскаржуються. (Аналогічна позиція, викладена Верховним Судом у постановах від 21.08.2018 по справі № 815/2541/17, від 13.09.2019 по справі № 813/4202/16).

Виклавши такі обґрунтування, суд відступив від позиції Верховного Суду, викладеної у постанові від 30.10.2018 по справі № 816/2396/17 (адміністративне провадження № К/9901/61818/18), з приводу того, що якщо товар випущений у вільний обіг, шляхом подання «нової декларації» у якій зазначена митна вартість у розмірі визначеному у рішенні про коригування митної вартості (а не «під гарантію»), то спір між сторонами вичерпано внаслідок погодження декларанта із митною вартістю, визначеною митним органом, і у задоволенні такого позову про скасування рішення про коригування митної вартості слід відмовляти.

Також, судом зазначено, що формальне тлумачення норм ПК України та положень МК України щодо розмежування предмету регулювання, з врахуванням змін, внесених законодавцем до п. 56.18 ст. 56 ПК України, яким у такий спосіб визначено право платника податків оскаржити будь-яке рішення контролюючого органу у строки, встановлені у ст. 102 ПК України, дає підстави для висновку, що обмеження можливості платника податків у реалізації права на оскарження до суду спірного рішення контролюючого органу та отримання належного та ефективного судового захисту створюватиме штучні перешкоди, що є неприпустимим у розумінні ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод.

З огляду на викладене, суд дійшов до висновку, що рішення про коригування митної вартості підлягає оскарженню з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПК України і такому рішенню повинна бути надана належна правова оцінка відповідно до ч.2 ст. 2 КАС України не залежно від того, якою процедурою скористався позивач в подальшому для випуску товарів у вільний обіг.

У справі № 1.380.2019.004041 постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85931129>) апеляційну скаргу Львівської митниці ДФС залишено без задоволення, а рішення Львівського окружного адміністративного суду від 09 вересня 2019 року - без змін.

Рішенням Львівського окружного адміністративного суду від 09 вересня 2019 року адміністративний позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення Львівської митниці ДФС про коригування митної вартості товарів від 08.02.2019.

Приймаючи рішення у цій справі, суд першої інстанції виходив з того, що рішення про коригування митної вартості товарів є необґрунтованим, при цьому сумніви відповідача щодо складових митної вартості імпортованого товару ґрунтуються виключно на його припущеннях та жодним чином не обґрунтовані та не підтверджені. Суд вважав, що позивачка під час митного оформлення надала усі необхідні документи, які не мали розбіжностей, ідентифікували оцінюваний товар та містили об`єктивні та достовірні дані, що піддавалися обчисленню і підтверджували усі складові митної вартості імпортованого товару, натомість відповідач не довів правомірності коригування митної вартості імпортованого позивачем автомобіля.

Суд апеляційної інстанції погодився із вказаним висновком з огляду на наступні обставини.

Основним методом визначення митної вартості товарів є перший метод (за ціною договору), але обов`язок доведення митної вартості товару лежить на позивачу. При цьому митний орган у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи.

Разом з тим, наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів є імперативною умовою, оскільки з цією обставиною закон пов`язує можливість витребовування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів. Такі сумніви є обґрунтованими, якщо надані декларантом документи 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.

Таким чином, 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 у достовірності цих відомостей.

Під час проведення консультацій з декларантом митний орган зазначив, що у зв`язку з тим, що подані для підтвердження заявленої митної вартості документи не містять всіх відомостей, які підтверджують числові значення складових митної вартості товару, декларант повинен подати експортну декларацію країни відправлення та висновки про якісні та вартісні характеристики товару, підготовлені спеціалізованими експертними організаціями.

На переконання суду апеляційної інстанції, орган доходів і зборів має повноваження на висунення письмової вимоги про надання додаткових документів у тому разі, коли у документах, поданих декларантом для митного оформлення, наявні розбіжності, ознаки підробки або відсутні всі відомості, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обґрунтовані підстави вважати про наявність взаємозв`язку між продавцем і покупцем, який впливає на заявлену декларантом митну вартість. Водночас цим повноваженням митниці на витребування додаткових документів кореспондує обов`язок належним чином обґрунтувати наявність підстав та належним чином обґрунтувати причини, з яких заявлена митна вартість не може бути перевірена на підставі документів, наданих декларантом разом із митною декларацією.

Апеляційний суд звернув увагу на те, що митний орган, відмовляючи у розмитненні транспортного засобу, який ввозила позивачка на підставі поданих нею документів, які підтверджують митну вартість транспортного засобу, не зазначив, які розбіжності мають документи подані до митного оформлення, в тому числі, чи мають вони ознаки підробки, а також, які відомості відсутні для підтвердження числових значень складових митної вартості товарів, яку заявив декларант.

Також вважає, що сумніви митного органу щодо заявленої декларантом митної вартості товару, які не обґрунтовані з посиланням на виявлені розбіжності в поданих декларантом документах, ознаки підробки або відсутність певних документів, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, не дають митному органу права витребовувати додаткові документи у декларанта, тим більше визначати митну вартість транспортного засобу, відмінну від тієї, яку вказав декларант.

Однак, апеляційним судом встановлено, що рішення про коригування митної вартості не містить ні обґрунтування причин, через які заявлену декларантом митну вартість не може бути визнано, ні наявну в митного органу інформацію (у тому числі щодо числових значень складових митної вартості, митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, ні вичерпний перелік вимог щодо надання додаткових документів, передбачених ч. 3 ст. 53 МК України, ні обґрунтування числового значення митної вартості товарів, скоригованої органом доходів і зборів, та фактів, які вплинули на таке коригування.

Вказане вище відповідає правовій позиції в подібних правовідносинах, викладеній в постановах Верховного Суду від 20.02.2018 в справі № 809/1884/16 та Верховного Суду України від 31.03.2015 в справі № 21-127а15 та від 02.06.2015 в справі № 21-498а15.

Такі ж обґрунтування містяться, до прикладу, в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 25 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85964768>), в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 23 жовтня 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85353589>) та інших.

З проаналізованих рішень Восьмого апеляційного адміністративного суду у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару видно, також, іншу, відмінну від наведеної вище, практику розгляду даних справ.

На підтвердження цього можна навести наступні приклади постанов суду апеляційної інстанції.

Так, у справі № 300/566/19 постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 06 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85425509>) апеляційну скаргу Івано-Франківської митниці ДФС задоволено. Рішення Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 20 травня 2019 року скасовано. У задоволенні позову ОСОБА\_1 до Івано-Франківської митниці ДФС про визнання протиправними та скасування рішення про коригування митної вартості товарів та картки відмови у митному оформленні (випуску) товарів відмовлено.

Рішенням Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 20 травня 2019 року позов задоволено.

Приймаючи рішення про задоволення позову, суд першої інстанції мотивував його тим, що надані декларантом документи підтверджують митну вартість ТЗ, а виявлені митним органом у цих документах розбіжності жодним чином не вливають на числові значення складових митної вартості товару, тому у відповідача не було підстав для прийняття рішення про коригування митної вартості за резервним методом.

Колегія суддів апеляційного суду не погодилась з висновками суду першої інстанції, зазначивши наступне.

З норм МК України випливає, що у разі незгоди декларанта з митною вартістю, що визначена контролюючим органом передбачено подання нової МД, в якій зазначаються: сума митних платежів, обчислена згідно з митною вартістю, визначеною декларантом; сума платежів, обчислена згідно з митною вартістю товарів, визначеною митним органом.

На різницю між зазначеними сумами декларант надає гарантії, зокрема шляхом забезпечення сплати різниці між самостійно визначеною сумою митних платежів та сумою митних платежів, що нарахована митним органом.

З матеріалів справи видно, що 28.02.2019 декларант у цій справі подав до Івано-Франківської митниці ДФС електронну МД (форма МД-2), у якій митна вартість товару була визначена за основним методом - за ціною договору (контракту) (графа 43, код МВВ - 1).

01.03.2019 Івано-Франківська митниця ДФС прийняла рішення про коригування митної вартості товарів та визначила митну вартість ТЗ за резервним методом (графа 31 рішення, код МВВ митного органу - 6).

Цього ж дня декларант подав до Івано-Франківської митниці ДФС нову електронну МД (форма МД-2), у якій митна вартість товару визначена за резервним методом (ліва колонка графи 43, код МВВ - 6; права колонка не заповнена), а у п`ятій колонці графи 47 (код способу розрахунків вказано «02»).

Згідно глави 2 розділу ІІ «Заповнення граф митних декларацій» Порядку № 651 графа 43 «Метод визначення вартості» (далі також - МВВ) графа заповнюється в разі заявлення товарів у митний режим імпорту або в інший, відмінний від митного режиму імпорту, митний режим, зі справлянням митних платежів.

У лівому підрозділі графи зазначається порядковий номер методу визначення митної вартості, що використовувався.

У разі наявності чинного рішення про коригування митної вартості товарів у правому підрозділі графи зазначається порядковий номер методу визначення митної вартості, що використовувався митним органом.

Тобто, у лівому підрозділі графи вказується порядковий номер МВВ, який застосовано декларантом, а у правому підрозділі - порядковий номер МВВ, який застосовано митним органом у прийнятому рішенні про коригування митної вартості товарів.

Відповідно до графи 47 «Нарахування платежів» глави 2 розділу ІІ цього Порядку у п`ятій колонці «Спосіб платежу» зазначається код способу розрахунку відповідно до класифікатора способів розрахунку, у графі B «Подробиці розрахунків» - код виду платежу відповідно до класифікатора видів надходжень бюджету, що контролюються митними органами.

Відповідно до Класифікатора № 1011 сплачені декларантом митні платежі (виходячи з митної вартості, визначеної декларантом) показуються з кодами розрахунку «01» (безготівкова форма сплати), «02» (унесення готівки до каси митниці), «15», «72», «91» або «92».

Різниця між сумами платежів, нарахованими за митною вартістю, визначеною декларантом, і митною вартістю, визначеною митним органом (в разі внесення грошової застави на відповідний рахунок митного органу), зазначається з кодом розрахунку «55».

Як було зазначено вище, 01.03.2019 декларант подав до Івано-Франківської митниці ДФС нову електронну МД (форма МД-2), у лівому підрозділі графи 43 якої проставлено «6» - тобто визначений декларантом резервний метод визначення митної вартості. Правий підрозділ залишено пустим, що свідчить про самостійне визначення декларантом митної вартості, без урахування рішення про коригування митної вартості.

Звертаючись із цим позовом до суду, позивач вказав, що він не згоден з митною вартістю, яка визначена митним органом у спірному рішенні.

Відтак, він мав право скористатись правом випущення товару у вільний обіг на умовах, визначених ч. 7 ст. 55 МК України (сплати самостійно нарахованих митних платежів та різниці між ними і митними платежами, нарахованими митним органом), вказавши у правому підрозділі графи 43 порядковий номер методу визначення митної вартості, що використовувався митним органом, а у п`ятій колонці графи 47 щодо способу оплати - код розрахунку «55».

Крім того, у випадку забезпечення сплати митних платежів відповідно до розділу Х МК України у графі 48 «Відстрочення платежу», відповідно до глави 2 розділу ІІ Порядку № 651 зазначається кінцевий термін дії гарантії.

Однак він не зробив цього, фактично погодившись із митною вартістю, визначеною митним органом і у новій МД від 01.03.2019 і, як уже було зазначено вище, праву колонку графи 43 не заповнив, а у п`ятій колонці графи 47 (код способу розрахунків вказано 02 - готівковий спосіб розрахунку).

А факт існування нової МД взагалі залишився поза увагою суду першої інстанції.

З урахуванням наведеного, до предмета доказування у цій справі входять обставини заповнення МД, яку подано до митного оформлення, а також обставини щодо подання нової МД у випадку прийняття митним органом рішення про коригування заявленої митної вартості.

Дослідження відомостей з відповідних граф МД є необхідним для правильного вирішення такого спору, зокрема для висновку про те, погодився чи не погодився декларант із скоригованою митним органом митною вартістю.

Останнє, в свою чергу, має значення для висновку про те, чи продовжує існувати між сторонами правовий спір.

У випадку, якщо спір між сторонами вичерпано внаслідок погодження декларанта із митною вартістю, визначеною митним органом, у задоволенні позову про скасування рішення про коригування митної вартості необхідно відмовити.

Правова позиція з цього питання була висловлена Верховним Судом у постанові від 30 жовтня 2018 року у справі № 816/2396/17.

Аналогічна позиція викладена в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 09 жовтня 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/84953265>).

Відмова в задоволенні позову також мала місце в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 22 жовтня 2019 року у справі № 140/1388/19 (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85148216>), якою було задоволено апеляційну скаргу Волинської митниці ДФС та скасовано рішення Волинського окружного адміністративного суду від 18 червня 2019 року про задоволення позову.

Задовольняючи позовні вимоги, суд першої інстанції визнав правомірними визначення позивачем митної вартості товару, який ввозився на територію України та недоведеність відповідачем обставин, які б викликали обґрунтовані сумніви в достовірності проведеного декларантом позивача розрахунку митної вартості товару за ціною договору, а інших обставин, які б впливали на рівень задекларованої позивачем митної вартості товару не встановлено, оскільки основні документи містили всі необхідні числові дані для визначення вартості, зазначеної в митній декларації.

З цими висновками суду першої інстанції суд апеляційної інстанції не погодився, зазначивши наступне.

Суд, виходячи з аналізу норм МК України, зазначив, що митні органи мають право здійснювати контроль правильності обчислення декларантом митної вартості, але ці повноваження здійснюються у спосіб, визначений законом, зокрема, витребовування 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.

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

Разом з тим витребовувати необхідно ті документи, які дають можливість пересвідчитись у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості, а не всі, які передбачені ст. 53 МК 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.

Основним методом визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, відповідно до частини другої цієї статті є перший метод - за ціною договору (вартість операції).

Як видно з матеріалів справи, під час митного оформлення на підтвердження ціни автомобіля, відповідачу було надано ряд документів для підтвердження митної вартості товару, зокрема, рахунок-фактуру (Євро) від 08.11.2018; акт про проведення огляду (переогляду) товарів, транспортних засобів, ручної поклажі та багажу від 16.03.2019; технічний паспорт НОМЕР\_3; паспорт громадянина України.

Відповідно до ч. 1 ст. 368 МК України для цілей оподаткування товарів, що переміщуються (пересилаються) громадянами через митний кордон України, застосовується фактурна вартість цих товарів, зазначена в касових або товарних чеках, ярликах, інших документах роздрібної торгівлі, які містять відомості щодо вартості таких товарів.

Оскільки подані до митного оформлення документи не містили всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, а також у зв`язку із спрацюванням ризиків АСАУР «Вартість транспортного засобу нижча наявної цінової інформації, у тому числі із зовнішніх джерел. Обов`язкове залучення відповідного спеціалізованого підрозділу для визначення митної вартості за VIN - кодами: НОМЕР\_2 , валюта - ЕUR, вартість 18100 євро», Волинською митницею ДФС було запропоновано декларанту в десятиденний термін надати додаткові документи згідно ст. 53 та 54 МК України, а саме: банківські платіжні документи, висновки про вартісні та якісні характеристики оцінюваного товару, підготовлені спеціалізованими експертними організаціями; декларацію країни відправлення, договір (угоду, контракт) із третіми особами, зазначеними в технічному паспорті, рахунки про здійснення платежів третім особам, чи інші платіжні документи, що підтверджують вартість товару, так як в технічному паспорті вказаний інший власник; страхові документи, інші документи, що містять відомості про вартість страхування, транспортні (перевізні) документи, що містять відомості про вартість перевезення.

Отже, суд апеляційної інстанції вказав, що Волинська митниця ДФС, направляючи електронні повідомлення, вимагала подати додаткові документи для підтвердження заявленої митної вартості транспортного засобу, шляхом подання визначеного переліку документів, а також документів, які на думку позивача можуть підтвердити заявлену митну вартість. Однак, вимога контролюючого органу залишена без виконання та жодних документів подано не було.

Таким чином, суд апеляційної інстанції визнав, що у відповідача були обґрунтовані сумніви, щодо заявленої митної вартості товару, оскільки позивачем на підтвердження заявленої митної вартості не було подано, зокрема, банківських платіжних документів, також до митного оформлення не подавалися прихідний касовий ордер, касовий чек чи інший документ про прийняття визначеної суми готівкою.

Суд апеляційної інстанції звернув увагу, що оскільки платежі, які були здійснені покупцем оцінюваних товарів продавцю, позивачем підтверджені не були, зважаючи на вимоги ч. 3 ст. 58 МК України (у разі якщо митна вартість не може бути визначена за основним методом, застосовуються другорядні методи, зазначені у п. 2 ч. 1 ст. 57 цього Кодексу), основний метод застосуванню не підлягав.

Таким чином, митницею послідовно застосовувались методи 1-5 визначення митної вартості, разом з тим, таку визначити за жодним з них не вдалося, тому відповідно до ст. 64 МК України митна вартість на імпортований позивачем товар визначена з використанням резервного методу.

Вказаний метод визначення митної вартості передбачає, що митна вартість, визначена згідно з положеннями цієї статті, повинна ґрунтуватися на раніше визнаних (визначених) митними органами митних вартостях.

Суд апеляційної інстанції також звернув увагу на те, що визначення митної вартості оцінюваних товарів з використанням резервного методу має відповідати принципам та положенням статті VII ГАТТ «Оцінка товару для митних цілей» та Угоди про застосування статті VII ГАТТ.

Відповідно до пункту 2(а) статті VII ГАТТ оцінка ввезеного товару для митних цілей повинна ґрунтуватися на дійсній вартості ввезеного товару, який обкладається митом, або аналогічного товару.

Згідно з пунктом 2(Ь) статті під «дійсною вартістю» повинна розумітись ціна, за якою такий або аналогічний товар продається або пропонується для продажу при нормальній ході торгівлі в умовах вільної конкуренції. Якщо дійсна вартість може бути визначена відповідно до пункту (Ь), оцінка для митних цілей повинна ґрунтуватися на найближчому еквіваленті, який може бути встановлений. Відповідно до додатка 1 до статті VII формування пунктів (а) і (Ь) дозволяє стороні, що домовляється, одноманітно визначати вартість для митних цілей або на підставі цін окремого експортера на імпортний товар, або на підставі загального рівня цін на подібний (аналогічний) товар.

Враховуючи наведене, митним органом визначено митну вартість товару в сумі 18100 Євро.

На думку суду апеляційної інстанції, подані позивачем до митного органу документи підтверджують лише договірну ціну автомобіля, а не її фактичну сплату, у свою чергу, банківських платіжних документів щодо оплати за товар або чеків про оплату готівкою подано не було, що свідчить про обґрунтованість сумнівів митного органу в об`єктивності заявленої митної вартості товарів позивачем.

Крім цього, судом зазначено, що згідно обробки електронного документа, митним органом було запропоновано позивачу або уповноваженій ним особі подати додаткові документи для підтвердження заявленої митної вартості товару, однак, такі подані не були.

Отже, додаткових документів для спростування обґрунтованих сумнівів митниці в об`єктивності заявленої митної вартості товарів позивачем надано не було. Таким чином, відсутність будь-яких документів про фактичну оплату унеможливлює підтвердження заявленої митної вартості товару відповідно до п. 4, 5 ч. 2 ст. 53, ст. 58, ст. 368 МК України.

Враховуючи вищенаведене, суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що Волинська митниця ДФС з дотриманням вимог ст. 58 МК України здійснила визначення митної вартості імпортованого транспортного засобу не за ціною договору як основним методом, а із застосуванням резервного методу за достатніх на те підстав та з дотриманням порядку черговості послідовного використання методів, визначених ст. 59-63 МК України, а тому оскаржуване рішення про коригування митної вартості товарів прийняте правомірно і підстави для його скасування відсутні.

Разом з тим, суд першої інстанції не надав належної оцінки вказаним обставинам, що призвело до ухвалення помилкового рішення, у зв`язку з чим рішення суду першої інстанції підлягає скасуванню.

Такі ж обґрунтування містяться в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 05 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85678115>), в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 19 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85803690>) та інших.

Постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 10 грудня 2019 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86274584>) у справі № 260/718/19, апеляційну скаргу Закарпатської митниці ДФС на рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 30 серпня 2019 року задоволено.

Рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 30 серпня 2019 року скасовано та прийнято постанову, якою в задоволенні адміністративного позову ОСОБА\_1 відмовлено.

Апеляційну скаргу Закарпатської митниці ДФС на додаткове рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 13 вересня 2019 року задоволено.

Додаткове рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 13 вересня 2019 року скасовано.

У задоволенні заяви ОСОБА\_1 про ухвалення додаткового рішення у справі №260/718/19 відмовлено.

Рішенням Закарпатського окружного адміністративного суду від 30 серпня 2019 року у справі №260/718/19 заявлений позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення про коригування митної вартості товарів від 28.03.2019 №UA 305000/2019/000068/2 та картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення від 28.03.2019 №UA305000/2019/00029. Додатковим рішенням Закарпатського окружного адміністративного суду від 13 вересня 2019 року у справі №260/718/19 стягнуто на користь ОСОБА\_1 за рахунок бюджетних асигнувань Закарпатської митниці ДФС судові витрати на професійну правничу допомогу в сумі 5000 грн.

Задовольняючи позов, суд першої інстанції дійшов висновку про правомірність визначення позивачем митної вартості товару, який ввозився на територію України та недоведеність відповідачем обставин, які б викликали обґрунтовані сумніви в достовірності проведеного декларантом позивача розрахунку митної вартості товару за ціною договору, а інших обставин, які б впливали на рівень задекларованої позивачем митної вартості товару не встановлено, оскільки основні документи містили всі необхідні числові дані для визначення вартості, зазначеної в митній декларації.

Приймаючи додаткове рішення, суд першої інстанції вказав на те, що оскільки позивач документально підтвердила понесені нею судові витрати у цій справі, тому на її користь необхідно стягнути за рахунок бюджетних асигнувань відповідача витрати на професійну правничу допомогу в сумі 5000 грн.

З цими висновками суду першої інстанції, суд апеляційної інстанції не погодився та зазначив наступне.

Обов`язок доведення митної ціни товару покладений на позивача. При цьому, митний орган у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи.

Аналогічна правова позиція викладена в постановах Верховного Суду від 15 травня 2018 року у справі № 809/1260/17, від 16 квітня 2019 року у справі №804/16271/15.

Під час митного оформлення на підтвердження ціни автомобіля, відповідачу було надано ряд документів для підтвердження митної вартості товару, а саме, рахунок - фактуру від 05.03.2019 №2019-2951 та митну декларацію країни відправлення від 05.03.2019 №MRN19DE535601796617E1.

Так, як подані до митного оформлення документи не містили всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, а також у зв`язку із спрацюванням ризиків АСАУР, Закарпатською митницею ДФС було запропоновано декларанту надати додаткові документи згідно статті [53](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_504/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#504) та [54 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_530/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#530), а саме: висновки про якісні та вартісні характеристики товарів, підготовлені спеціалізованими експертними організаціями; інші документи, які б підтверджували заявлену митну вартість товару.  На запит митного органу про надання додаткових документів декларантом надано: висновок про вартісні характеристики товару від 28.03.2019 №2019-03-28-01; зображення веб-сайту з мережі інтернет з оголошенням про продаж авто.

Отже, суд апеляційної інстанції вказав, що Закарпатська митниця ДФС, направляючи електронні повідомлення, вимагала подати додаткові документи для підтвердження заявленої митної вартості транспортного засобу, шляхом подання визначеного переліку документів, а також документів, які на думку позивача можуть підтвердити заявлену митну вартість.

Однак відомості, наявні у поданих декларантом документах, не містять достатніх даних для визнання заявленої митної вартості з наступних причин: у наданому експертному висновку експертом шляхом використання порівняльного підходу визначено рівно таку вартість автомобіля, яка зазначена в рахунку-фактурі - 4500євро, при цьому цифрова копія аналогу (фототаблиця), який взято за основу при розрахунку вартості, є неналежної якості та унеможливлює аналіз параметрів та характеристик даного аналогу, що також не усуває обґрунтований сумнів митниці в достовірності заявленої митної вартості. У наданому до митного оформлення висновку експерта середня ціна КТЗ (колісного транспортного засобу), на якому власне ґрунтується подальший розрахунок вартості, береться експертом саме з цифрової копії аналогу (фототаблиці), неналежна якість якого унеможливлює прочитання та ідентифікацію цього документа. Таким чином, з урахуванням невідповідностей та неможливості ідентифікації джерел отримання даних, вказаний експертний висновок не може бути прийнятий ані в якості доказової бази, ані в якості довідкового документа.

Зображення веб-сайту з мережі Інтернет з розміщеним оголошенням про продаж авто жодним чином не ідентифікує транспортний засіб що заявлений в митній декларації, в зображені відсутні характеристики товару та ідентифікаційний номер авто, також цінова інформація наявна в оголошені не відповідає та перевищує вартість що заявлена в митній декларації, у зв`язку з чим дана інформація не може бути використана в якості підтверджуючого документу для визнання заявленої митної вартості оцінюваного товару.

Право на проведення консультації з органом доходів і зборів відповідно до частини п`ятої статті 55 МКУкраїни декларант не використав.

Таким чином, суд апеляційної інстанції зазначив, що у відповідача були обґрунтовані сумніви, щодо заявленої митної вартості товару, оскільки позивачем на підтвердження заявленої митної вартості не було подано, зокрема, банківських платіжних документів, також до митного оформлення не подавалися прихідного касового ордеру, касового чеку чи іншого документу про прийняття визначеної суми готівкою.

Суд апеляційної інстанції звернув увагу, що оскільки платежі, які були здійснені покупцем оцінюваних товарів продавцю, позивачем підтверджені не були, зважаючи на вимоги частини третьої [статті 58 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_587/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#587) (у разі якщо митна вартість не може бути визначена за основним методом, застосовуються другорядні методи, зазначені у пункті 2 частини першої [статті 57 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_571/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#571)), основний метод застосуванню не підлягав.

У зв`язку з неможливістю застосування наступних методів визначення митної вартості, а саме методу 2а ([стаття 59 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_647/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#647)) та методу 2б ([стаття 60 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_659/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#659)) з причини відсутності у митного органу та декларанта інформації про ідентичні та подібні (аналогічні) товари, методу 2в ([статті 62 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_671/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#671)) та методу 2г ([стаття 63 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_686/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#686)) з причини відсутності вартісної основи для розрахунку митної вартості в митного органу та декларанта, митну вартість транспортного засобу було визначено за резервним методом згідно зі [статтею 64 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_692/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#692) у зв`язку із наявністю у органу доходів і зборів відповідної цінової інформації.

Таким чином, митницею послідовно застосовувались методи 1-5 визначення митної вартості, разом з тим, таку визначити за жодним з них не вдалося, тому відповідно до [статті 64 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_692/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#692) митна вартість на імпортований позивачем товар визначена з використанням резервного методу.

Вказаний метод визначення митної вартості передбачає, що митна вартість, визначена згідно з положеннями цієї статті, повинна ґрунтуватися на раніше визнаних (визначених) митними органами митних вартостях.

Суд апеляційної інстанції також звернув увагу на те, що визначення митної вартості оцінюваних товарів з використанням резервного методу має відповідати принципам та положенням статті VII ГАТТ «Оцінка товару для митних цілей» та Угоди про застосування статті VII ГАТТ.

Враховуючи наведене, митним органом визначено митну вартість товару в сумі 10050 Євро.

На думку суду апеляційної інстанції, подані позивачем до митного органу документи підтверджують лише договірну ціну автомобіля, а не її фактичну сплату, у свою чергу, банківських платіжних документів щодо оплати за товар або чеків про оплату готівкою подано не було, що свідчить про обґрунтованість сумнівів митного органу в об`єктивності заявленої митної вартості товарів позивачем.

При цьому суд апеляційної інстанції врахував, що у рахунку-фактурі від 05.03.2019 №2019-2951 зазначено, що до повної сплати ціни товару транспортний засіб залишається власністю продавця. Крім цього, зазначено наступне: «Ми просимо перерахувати суму доплати на наступні банківські реквізити» та вказано такі реквізити, тобто розрахунок мав проводитись у безготівковій формі, шляхом перерахування коштів на рахунок продавця, зазначений у рахунку-фактурі.

Крім того, апеляційний суд наголосив, що операція купівлі-продажу транспортного засобу проводилась між фізичною особою ОСОБА\_1 та юридичною особою фірмою «Automobile Gashi», яка зобов`язана вести бухгалтерський облік всіх здійснених нею операцій.

Тому, навіть у випадку здійснення позивачем сплати за виставленим фірмою «Automobile Gashi» рахунком-фактурою від 05.03.2019 №2019-2951 готівкових коштів за придбаний транспортний засіб, така мала бути підтверджена фіскальним чеком, квитанцією про оплату або іншим платіжним документом.

Слід звернути увагу, що квитанція про сплату коштів (готівкою чи на рахунок продавця), до митного оформлення позивачем не подавалась, хоча на момент вчинення такого оформлення у позивача повинна була бути наявною.

Таким чином, колегія суддів погодилась, що ненадання зазначених вище документів на момент винесення оскаржених рішень не дають можливість пересвідчитись у правильності задекларованої митної вартості і є підставою для відмови у визначені митної вартості за першим методом.

Таким чином, відсутні будь-які документи про фактичну оплату унеможливлює підтвердження заявленої митної вартості товару відповідно до пункту 4 та пункту 5 частини другої статті [53](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_504/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#504), статті [58](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_587/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#587), статті [368 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_3796/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#3796).

Щодо покликання позивача на звіт (акт експертизи) від 28.03.2019 №2019-03-28-01, виготовлений суб`єктом оціночної діяльності, оцінювачем ПП ОСОБА\_3 , в якому вказано, що ринкова вартість легкового автомобіля марки Skoda, модель Oktavia, номер кузова НОМЕР\_1 , що ввозиться на митну територію України становить 4500 євро, то суд апеляційної інстанції не брав до уваги, оскільки, вказаний звіт підтверджує лише ціну, яка визначена в ході автотоварознавчого дослідження автомобіля, однак не підтверджує її фактичну сплату, у свою чергу, банківських платіжних документів щодо оплати за товар або чеків про оплату готівкою подано не було, що свідчить про обґрунтованість сумнівів митного органу в об`єктивності заявленої митної вартості товару позивачем.

Враховуючи вищенаведене суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що Закарпатська митниця ДФС з дотриманням вимог [статті 58 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_587/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#587) здійснила визначення митної вартості імпортованого транспортного засобу не за ціною договору як основним методом, а із застосуванням резервного методу, за достатніх на те підстав та з дотриманням порядку черговості послідовного використання методів, визначених [статтями 59-63 МК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_647/ed_2019_10_17/pravo1/T124495.html?pravo=1#647), а тому оскаржувані рішення про коригування митної вартості товарів та картка відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення прийняті правомірно і підстави для їх скасування відсутні.

Разом з тим, суд першої інстанції не надав належної оцінки вказаним обставинам, що призвело до ухвалення помилкового рішення, у зв`язку з чим рішення суду першої інстанції підлягає скасуванню.

Такі ж обґрунтування містяться в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 02 грудня 2019 року (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86161471>)

У справі № 300/1019/19 постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 12 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85612955>), апеляційну скаргу ОСОБА\_1 залишено без задоволення, а рішення Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 04 липня 2019 року - без змін.

Рішенням Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 04 липня 2019 року у задоволенні адміністративного позову відмовлено.

Рішення суду першої інстанції мотивоване тим, що оскільки документів, які б підтверджували заявлену митну вартість, оплату за вказаний автомобіль не подано, то митним органом, у відповідності до положень п. 2 ч.6 ст. 54 МК України, правомірно відмовлено у митному оформленні товарів за заявленою декларантом або уповноваженою ним особою митною вартістю та прийнято оскаржуване рішення про коригування митної вартості товарів. Також, ціна транспортного засобу митним органом була скоригована і приведена у відповідність залежно від комплектації та технічного стану транспортного засобу, і визначена за резервним методом правомірно.

Таким чином, приймаючи оскаржуване рішення, суд першої інстанції прийшов до висновку про безпідставність позовних вимог.

Колегія суддів погодилась з обґрунтованістю такого висновку суду першої інстанції з наступних підстав.

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 МК України.

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 товарів не може бути визначена шляхом послідовного використання методів, зазначених у ст. 58 - 63 цього Кодексу, митна вартість оцінюваних товарів визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (GATT) (ч. 1 ст. 64 «Резервний метод» МК України).

Митний орган при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості зобов`язаний перевірити складові числового значення митної вартості, правильність розрахунку, здійсненого декларантом, упевнитись в достовірності та точності заяв, документів чи розрахунків, поданих декларантом, а також відсутності обмежень для визначення митної вартості за ціною договору, наведених у ст. 58 МК України (у разі визначення декларантом митної вартості імпортованого товару за першим методом).

При цьому, митний орган має право відійти від наведених вище законодавчих обмежень, пов`язаних з перевіркою основного переліку документів, які підтверджують митну вартість товарів, та витребувати від декларанта додаткові документи лише у тому випадку, якщо надані декларантом документи містять розбіжності, наявні ознаки підробки або ці документи не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, або ж у разі якщо митний орган має обґрунтовані підстави вважати, що існуючий взаємозв`язок між продавцем і покупцем вплинув на заявлену декларантом митну вартість.

Водночас приписи вказаних статей зобов`язують митний орган зазначити конкретні обставини, які викликали відповідні сумніви, причини неможливості їх перевірки на підставі наданих декларантом документів, а також обґрунтувати необхідність перевірки спірних відомостей та зазначити документи, надання яких зможе усунути сумніви у їх достовірності.

Такий висновок відповідає правовій позиції Верховного Суду, яка викладена в постанові від 10 жовтня 2019 року у справі № 809/1469/16.

З матеріалів справи видно, що декларантом під час митного оформлення ввезеного транспортного засобу контролюючому органу, серед іншого, було подано банківський платіжний документ, що стосується товару від 21 березня 2019 року відповідно до якого ціна автомобіля становить 11000 PLN та рахунок-фактури від 21 березня 2019 року згідно якого ціна ТЗ складає 13000 PLN.

Судом першої інстанції з наданих представником відповідача пояснень встановлено, що платіжний документ на суму 11000 PLN жодним чином не стосувався даного ТЗ, оскільки ідентифікуючих даних авто він не містив, а платником у ньому виступала невідома особа ОСОБА\_2 , а не позивач. Також, це не заперечувалось і представником позивача.

Враховуючи те, що подані декларантом документи не містили об`єктивні числові значення складових митної вартості товарів та відомості щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за цей товар, колегія суддів вважає, що у митного органу були наявні підстави, передбачені ст. 53 МК України, для формування вимоги про надання додаткових документів, а тому посадовою особою митного органу правомірно було направлено декларанту електронне повідомлення з вимогою про надання додаткових документів, які підтверджують митну вартість ввезеного товару.

З наявного в матеріалах справи договору рахунок-фактура від 21 березня 2019 року слідує, що позивачем придбано автомобіль за ціною 13000 PLN, а оплату за товар згідно вказаного рахунку здійснено готівкою.

Позивачем на підтвердження митної вартості надано суду першої інстанції платіжний документ від 21 березня 2019 року на суму 13000 PLN про оплату за автомобіль та чек касового апарату від 21 березня 2019 року. Однак, такі вірно не взято судом першої інстанції до уваги, оскільки в порядку, визначеному Митним кодексом України дані документи при митному оформленні подані не були. Також, у поданій декларантом митній декларації країни відправлення від 21 березня 2019 року зазначено, що вона сформована на підставі, зокрема, рахунку-фактури від 17 березня 2019 року, який позивачем надано не було.

Крім цього, позивачем надано рахунок-фактуру, відповідно до якого 18 березня 2019 року придбано автомобіль за ціною 15000 PLN, що перевищує ціну придбаного через 3 дні транспортного засобу та визначену позивачем митну вартість товару.

За наведених обставин, колегія суддів погодилась з висновком суду першої інстанції про те, що митним органом у відповідності до положень п. 2 ч. 6 ст. 54 МК України правомірно відмовлено у митному оформленні товарів за заявленою декларантом або уповноваженою ним особою митною вартістю та прийнято оскаржуване рішення про коригування митної вартості товарів, оскільки документів, які б підтверджували заявлену митну вартість, оплату за вказаний автомобіль не подано.

Колегія суддів погодилась також з висновком суду першої інстанції про те, що митним органом правомірно та у відповідності до положень Митного кодексу України визначено вартість товару за резервним методом та прийнято рішення про коригування митної вартості товарів та картку відмови в прийнятті митної декларації.

Аналогічна позиція викладена в постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду від 05 листопада 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85645472>) та інших.

До прикладу справа № 300/1081/19, в якій постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 15 жовтня 2019 року (<http://reyestr.court.gov.ua/Review/84953441>), апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задоволено частково. Рішення Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 19 червня 2019 року змінено в частині мотивів відмови в задоволенні адміністративного позову.

Рішенням Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 19 червня 2019 року в задоволенні адміністративного позову відмовлено.

Приймаючи рішення у цій справі, суд першої інстанції виходив з того, що надані декларантом документи є недостатніми для визначення митної вартості товару за ціною договору та не в повній мірі підтверджують заявлену декларантом митну вартість товару, а тому відповідач правильно прийняв рішення про коригування митної вартості товарів.

Апеляційний суд частково погодився із вказаним висновком з огляду на наступні обставини.

Основним методом визначення митної вартості товарів є перший метод (за ціною договору), але обов`язок доведення митної вартості товару лежить на позивачу. При цьому митний орган у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи.

Разом з тим, наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів є імперативною умовою, оскільки з цією обставиною закон пов`язує можливість витребовування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів. Такі сумніви є обґрунтованими, якщо надані декларантом документи 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.

У зв`язку з вказаним 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 у достовірності цих відомостей.

В ході проведення митного оформлення транспортного засобу бувшого у використанні, призначеного для перевезення пасажирів, митний орган встановив, що до митного оформлення позивач не надав відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена позивачем за автомобіль.

Позивачем зазначено, що митний орган, на виконання вимог ч. 3 ст. 53 МК України, не витребовував у декларанта додаткових відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, оскільки стосовно цієї складової митної вартості у митниці виникли сумніви.

Відповідних пояснень та доказів з цього приводу митницею не надано.

Апеляційний суд встановив, що в матеріалах справи відсутні будь-які докази, які підтверджують надіслання декларанту відповідної вимоги про витребування додаткових документів.

Отже, декларант був позбавлений можливості надати додаткові документи, які підтверджують складові митної вартості товару щодо ціни, яка фактично сплачена.

Разом з тим, відповідно до ч. 1, 2 ст. 55 МК України рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України з поміщенням у митний режим імпорту, приймається органом доходів і зборів у письмовій формі під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо органом доходів і зборів у випадках, передбачених ч. 6 ст 54 цього Кодексу, виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

Частинами 7-9 статті 55 МК України передбачено, що у випадку незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів орган доходів і зборів за зверненням декларанта або уповноваженої ним особи випускає товари, що декларуються, у вільний обіг за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю цих товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та забезпечення сплати різниці між сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною органом доходів і зборів, шляхом надання гарантій відповідно до розділу Х цього Кодексу. Строк дії таких гарантій не може перевищувати 90 календарних днів з дня випуску товарів.

Протягом 80 днів з дня випуску товарів декларант або уповноважена ним особа може надати органу доходів і зборів додаткові документи для підтвердження заявленої ним митної вартості товарів, що декларуються.

У разі надання декларантом або уповноваженою ним особою додаткових документів орган доходів і зборів розглядає подані додаткові документи і протягом 5 робочих днів з дати їх подання виносить письмове рішення щодо визнання заявленої митної вартості та скасовує рішення про коригування заявленої митної вартості або надає обґрунтовану відмову у визнанні заявленої митної вартості з урахуванням додаткових документів.

Апеляційний суд встановив, що декларант погодився з рішенням про коригування митної вартості товару та 12.02.2019 оформив і подав відповідачу митну декларацію, в якій визначив самостійно митну вартість транспортного засобу в сумі - 139228 грн., що становить 4550 євро.

В постанові від 24 квітня 2018 року у справі № 814/1980/16 Верховний Суд висловив правову позицію, що у разі якщо митний орган за результатами митного оформлення товару за окремою митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, самостійно не приймав рішення про коригування митної вартості і погодився з митною вартістю, визначеною декларантом, та методом її визначення, який застосував декларант, немає підстав вважати дії митного органу такими, що вчинені всупереч вимогам МК України, а відтак і підстав визнавати сплачені суми митних платежів чи їх частину надмірно сплаченими.

Цієї обставини, суд першої інстанції не встановив, обмежившись оцінкою поданих позивачем доказів при поданні попередньої митної декларації, чим допустив неповне з`ясування обставин, що мають значення для справи.

Зміна судового рішення може полягати в доповненні або зміні його мотивувальної та (або) резолютивної частини.

З огляду на вищевикладене, у зв`язку з неповним з`ясуванням судом обставин, що мають значення для справи та враховуючи те, що суд першої інстанції прийшов до вірного висновку про відмову в задоволенні позову, судом апеляційної інстанції зроблено висновок, що рішення суду першої інстанції необхідно змінити з вищевикладених мотивів.

З наведених вище рішень суду апеляційної інстанції видно, що питання оскарження рішення про коригування митної вартості товару залишається проблемним та потребує глибокого ґрунтовного аналізу.

Судова практика попри різні фактичні обставини справ, досить часто містить різні підходи щодо застосування одних і тих самих правових норм, якими врегульовані питання коригування митної вартості.

Не дає, на жаль, однозначних орієнтирів і практика Верховного Суду в даній категорії справ.

Зокрема, в постанові Верховного Суду від 30.10.2018 по справі № 816/2396/17 (адміністративне провадження № К/9901/61818/18) про визнання протиправним та скасувати рішення про коригування митної вартості товарів та картки відмови у прийнятті митної декларації; зобов'язання митного органу прийняти висновок про повернення з Державного бюджету України суми надмірно сплаченого ввізного мита Верховний Суд скасував судові рішення та направим справу на новий розгляд.

При цьому, у вказаному рішенні Верховний Суд вказав, що: «декларантом подано нову митну декларацію, в лівому підрозділі графи 43 якої проставлено «3» - тобто визначений декларантом метод митної вартості за ціною договору щодо подібних товарів. Правий підрозділ залишено пустим, що свідчить про самостійне визначення декларантом митної вартості, без урахування рішення про коригування митної вартості.

Аналіз змісту позовних вимог свідчить про те, що позивач не згоден з митною вартістю, яка визначена митним органом у спірному рішенні. Відтак, він мав право скористатись правом випущення товару у вільний обіг на умовах, визначених ч. 7 ст. 55 МК України (сплати самостійно нарахованих митних платежів та різниці між ними і митними платежами, нарахованими митним органом), однак не зробив цього, фактично погодившись із митною вартістю, визначеною митним органом».

Водночас Верховний Суд звернув увагу на необхідність дослідження відомостей митних декларацій, як первинної так і нової, зокрема даних граф 43, а також даних п'ятої колонки графи 47 щодо способу платежу (в тому числі на предмет наявності коду «55»).

Як слідує із змісту названої постанови, Верховний Суд вказав, що: «до предмету доказування у цій категорії справ входять обставини заповнення митної декларації, яку подано до митного оформлення, а також обставини щодо подання нової митної декларації - у випадку прийняття митним органом рішення про коригування заявленої митної вартості. Дослідження відомостей з відповідних граф митних декларацій є необхідним для правильного вирішення такого спору, зокрема для висновку про те, погодився чи не погодився декларант із скоригованою митним органом митною вартістю. Останнє, в свою чергу, має значення для висновку про те, чи продовжує існувати між сторонами правовий спір. У випадку, якщо спір між сторонами вичерпано внаслідок погодження декларанта із митною вартістю, визначеною митним органом, у задоволенні позову про скасування рішення про коригування митної вартості слід відмовити».

Отож з вказаного рішення Верховного Суду вбачається, що у задоволенні позову про скасування рішення про коригування митної вартості слід відмовляти у випадку, якщо декларант випустив товар у вільний обіг шляхом подання нової декларації, у якій зазначив митну вартість товару у розмірі, визначеному у рішенні про коригування митної вартості товару, та сплатив відповідні платежі, оскільки вказані обставини вказують, що спір між сторонами вичерпано внаслідок погодження декларанта із митною вартістю, визначеною митним органом.

Відповідно до п. 5 ч. 2 ст. 55 МК України прийняте органом доходів і зборів письмове рішення про коригування заявленої митної вартості товарів має містити інформацію про:

а) право декларанта або уповноваженої ним особи на випуск у вільний обіг товарів, що декларуються:

у разі згоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування митної вартості товарів - за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю, визначеною органом доходів і зборів;

у разі незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів - за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю товарів та надання гарантій відповідно до розділу X цього Кодексу в розмірі, визначеному органом доходів і зборів відповідно до частини сьомої цієї статті;

б) право декларанта або уповноваженої ним особи оскаржити рішення про коригування заявленої митної вартості до органу вищого рівня відповідно до глави 4 цього Кодексу або до суду.

Таким чином, під час розгляду справи суду слід звертати увагу, чи декларанта повідомлено про порядок та способи випуску товарів у вільний обіг та про можливість оскарження рішення про коригування митної вартості.

Порядок оскарження рішень, дій або бездіяльності органів доходів і зборів, їх посадових осіб та інших працівників і відповідальність визначена главою 4 МК України.

Частиною 1 статтею 24 МК України встановлено, що кожна особа має право оскаржити рішення, дії або бездіяльність органів доходів і зборів, їх посадових осіб та інших працівників, якщо вважає, що цими рішеннями, діями або бездіяльністю порушено її права, свободи чи інтереси.

Відповідно до п. 1 ч. 2 ст. 24 МК України предметом оскарження є рішення - окремі акти, якими органи доходів і зборів або їх посадові особи приймають рішення з питань, передбачених законодавством України з питань державної митної справи, а також задовольняють скарги, заяви, клопотання конкретних фізичних чи юридичних осіб або відмовляють у їх задоволенні.

Правила глави 4 МК України застосовуються у всіх випадках оскарження рішень, дій або бездіяльності органів доходів і зборів, їх посадових осіб та інших працівників, крім оскарження постанов по справах про порушення митних правил та випадків, коли законом встановлено інший порядок оскарження зазначених рішень, дій чи бездіяльності (ч. 3 ст. 24 МК України).

Частиною 1 статті 29 МК України передбачено, що рішення, дії або бездіяльність органів доходів і зборів або їх посадових осіб можуть бути оскаржені безпосередньо до суду в порядку, визначеному законом.

Частиною 2 статті 122 КАС України встановлено, що для звернення до адміністративного суду за захистом прав, свобод та інтересів особи встановлюється шестимісячний строк, який, якщо не встановлено інше, обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Таким чином, національним законодавством встановлено строк тривалістю у шість місяців (який обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав) впродовж якого особа може здійснити правовий аналіз рішень, дій та бездіяльності суб’єкта владних повноважень та звернутись до суду за захистом у випадку виявлення обставин щодо порушення гарантованих прав, свобод та інтересів такої особи.

Подання декларантом «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості» не є доказом відсутності у спору у сторін з приводу винесеного рішення про коригування митної вартості, оскільки якщо і припуститися, що декларант на момент подання такої «нової декларації» погоджувався із рішенням про коригування митної вартості, то це не позбавляє його на протязі шести місяців (з моменту отримання такого рішення) здійснити повний правовий аналіз такого рішення, дій, бездіяльності митного органу, що йому передували та встановити обставини стосовно порушення прав (інтересів) такої особи та звернутись до суду за захистом порушеного права.

Отож, із змісту положень Митного кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України слідує, що положення обумовлених нормативно-правових актів не містять жодних обмежень та винятків для декларанта з приводу неможливості оскаржити ним до суду рішення митного органу про коригування митної вартості та захистити порушене право в продовж шести місяців (з моменту його отримання) в залежності від того, як випущено товар у вільний обіг: «під гарантію» або шляхом подання «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості».

Водночас, як слідує з ч. 7 ст. 55 МК України декларант має право у випадку незгоди (під час митного оформлення товару) з рішенням митного органу про коригування заявленої митної вартості товарів на випуск за своїм зверненням до органу доходів і зборів товарів, що декларуються, у вільний обіг за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю цих товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та забезпечення сплати різниці між сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною органом доходів і зборів, шляхом надання гарантій відповідно до розділу X цього Кодексу. Строк дії таких гарантій не може перевищувати 90 календарних днів з дня випуску товарів.

При цьому, відповідно до ч. 8 ст. 55 МК України декларант або уповноважена ним особа може протягом 80 днів з дня випуску товарів надати органу доходів і зборів додаткові документи для підтвердження заявленої ним митної вартості товарів, що декларуються.

У такому випадку митний орган розглядає подані додаткові документи і протягом 5 робочих днів з дати їх подання виносить письмове рішення щодо визнання заявленої митної вартості та скасовує рішення про коригування заявленої митної вартості або надає обґрунтовану відмову у визнанні заявленої митної вартості з урахуванням додаткових документів, а надана фінансова гарантія відповідно повертається (вивільняється) або реалізується в порядку та у строки, визначені цим Кодексом.

Таким чином, положеннями ч. 7, 8 ст. 55 МК України встановлено лише додаткові преференції для декларанта у вигляді можливості на протязі 80 днів зібрати та подати митному органу додаткові документи у випадку якщо про незгоду буде заявлено під час митного оформлення і випуск товару буде здійснено у вільний обіг «під гарантію». Митний орган в свою чергу при надходженні додаткових документів у вказаний проміжок часу самостійно зможе переглянути винесене ним рішення про коригування митної вартості.

У випадку ж випуску товарів у вільний обіг шляхом подання «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості» декларант названими правами щодо можливості подання на протязі 80 днів митному органу додаткових документів для перегляду митним органом свого рішення не наділений.

Відтак, єдиним негативним наслідком для декларанта у випадку випуску товарів у вільний обіг шляхом подання «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості» є неможливість застосування положень ч. 7, 8 ст. 55 МК України, якими встановлено додаткові преференції для декларанта, який про незгоду заявив під час митного оформлення та здійснив випуск товару у вільний обіг «під гарантію».

За наведених обставин, ч. 1 ст. 29 і пп. «б» п. 5 ч. 2 ст. 55 МК України, у свою чергу, врегульовує правовідносини щодо права декларанта оскаржити рішення про коригування заявленої митної вартості до суду без будь яких застережень чи умов (випуску та порядку випуску товарів у вільний обіг), в тому числі за умови сплати митних платежів згідно із митною вартістю, визначеною органом доходів і зборів, та/або за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю товарів та надання гарантій відповідно до розділу X цього Кодексу.

Статтею 8 Конституції України встановлено, що в Україні визнається і діє принцип верховенства права.

Вказаний принцип верховенства права проголошено одним із основних принципів здійснення правосуддя в адміністративних судах.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 6 КАС України суд при вирішенні справи керується принципом верховенства права, відповідно до якого, зокрема, людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави.

Офіційне розуміння правової визначеності як елемента верховенства права надано в п. 3.1. мотивувальної частини рішення Конституційного Суду України від 29.06.2010 № 17-рп по справі № 1-25/2010, відповідно до якого: «одним із елементів верховенства права є принцип правової визначеності, у якому стверджується, що обмеження основних прав людини та громадянина і втілення цих обмежень на практиці допустиме лише за умови забезпечення передбачуваності застосування правових норм, встановлюваних такими обмеженнями. Тобто обмеження будь-якого права повинне базуватися на критеріях, які дадуть змогу особі відокремлювати правомірну поведінку від протиправної, передбачити юридичні наслідки своєї поведінки».

Те саме знайшло відображення і в п. 4.1. мотивувальної частини рішення Конституційного Суду України від 22.12.2010 № 23-рп по справі № 1-34/2010.

Згідно ч. 2 ст. 6 КАС України суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини.

Статтею 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» передбачено, що суди застосовують при розгляді справ Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод та практику Європейського суду з прав людини як джерело права.

Статтею 1 Першого Протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, ратифікованої згідно із Законом України від 17.07.1997 № 475/97-ВР, визначено, що кожна фізична або юридична особа має право мирно володіти своїм майном. Ніхто не може бути позбавлений своєї власності інакше як в інтересах суспільства і на умовах, передбачених законом і загальними принципами міжнародного права.

При цьому, «майном», що є предметом розгляду справи, є сума податку на яку платник має право.

Будь-яке втручання у право особи на мирне володіння майном та обмеження цього становитиме порушення статті 1 Першого Протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, якщо воно не здійснювалося «згідно із законом».

Під терміном «закон» слід розуміти як норми, встановлені писаним правом, так і правила, що сформувалися у прецедентному праві. Закон має відповідати якісним вимогам, насамперед, вимогам «доступності» та «передбачуваності» та чіткості. (Про зазначене вказують численні рішення ЄСПЛ від 06.11.2008 у справі «Ісмаїлов проти Росії», від 22.11.2007 у справі «Україна-Тюмень» проти України», від 07.07.2011 у справі «Серков проти України», від 14.10.2010 «Щокін проти України»).

На практиці ЄСПЛ у справах «Стретч проти Сполученого Королівства», «Рисовський проти України», «Пінкова та Пінк проти Чеської Республіки», «Спорронг та Льонротт проти Швеції». «Беєлер проти Італії», «Megadat.com S.r.l. проти Молдови» були розроблені певні критерії для визначення того, чи було позбавлення права власності пов'язане з інтересами суспільства, а зокрема: 1) позбавлення права власності має обов’язково переслідувати громадський інтерес; 2) цей захід має бути пропорційний поставленим цілям; 3) позбавлення права власності має бути на підставі та в межах чинного законодавства відповідної держави.

Так, у Рішенні Європейського Суду по справі «АМАНН ПРОТИ ШВЕЙЦАРІЇ» від 16 лютого 2000 року, справі «Щокін проти України» від 14.10.2010», справі «Шпачек s.r.o.» проти Чеської Республіки» від 09 листопада 1999 року (пункт 54) якість закону вимагає, щоб він був доступний для даної особи і вона також могла передбачати правові наслідки дії такого Закону. Окрім того, вимога щодо «якості закону» передбачає, що в національному праві має існувати засіб правового захисту від свавільного втручання з боку державних органів у права, гарантовані Конвенцією про захист прав людини і основоположних свобод. Небезпека свавілля є особливо очевидною, коли виконавча влада здійснює свої функції закрито. Закон має містити досить зрозумілі й чіткі формулювання, які давали б громадянам належне уявлення стосовно обставин та умов, за якими державні органи уповноважені вдаватися до втручання в право.

Жодна норма не може вважатися «законом», якщо вона не сформульована з точністю, достатньою для того, щоб надати змогу громадянинові регулювати свою поведінку: він має бути спроможним - якщо потрібно, після відповідної консультації - передбачити такою мірою, наскільки це є розумним за даних обставин, наслідки, які можуть випливати з його дій.

Свобода розсуду держав щодо встановлення обмежень є вузькою. Установленість обмежень законом передбачає чіткість і доступність закону, що встановлює такі обмеження. Кожна людина повинна мати відповідне уявлення про норми, які можуть бути застосовані щодо її відповідного права. Вимога чіткого закону, який передбачає обмеження права, має ту саму мету - кожна людина повинна мати можливість передбачити наслідки своєї поведінки. Рівень чіткості, який вимагається від національного законодавства, яке в будь-якому разі не може передбачати усі можливі випадки, багато в чому залежить від змісту відповідного акта, сфери, яку він регулює, чисельність й статусу тих, кому він адресований (див. рішення ЄСПЛ у справі «Groppera Radio AG and Others v. Switzerland» від 28 березня 1990 року).

Тобто, будь-яке обмеження прав і свобод особи повинно бути чітким та законодавчо визначеним. Однак, у даному випадку національним законодавством з недостатньою чіткістю врегульовано питання щодо неможливості оскарження та скасування рішень про коригування митної вартості, постановлених митним органом з порушенням закону, у випадку випущення товарів у вільний обіг за новою декларацією із зазначенням митної вартості, вказаної митним органом в оскаржуваному рішенні.

Натомість, національним законодавства не передбачено чіткої та передбачуваної норми закону, за якою декларант позбавляється права на захист його прав (з приводу скасування рішення про коригування митної вартості постановленого з порушенням закону) у випадку якщо про обставини щодо порушеного права декларант дізнався за наслідками правового аналізу оскаржуваного рішення, дій (бездіяльності), який здійснено після випуску товарів у вільний обіг, шляхом подання «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості».

В цілій низці судових рішень (постанови від 24 січня 2019 року у справі № 821/1697/17, від 22 квітня 2019 року у справі № 815/6242/17, 09 квітня 2019 року у справі № 825/1990/17, від 30 жовтня 2018 року по справі № 816/2396/17), винесених в продовж тривалого часу, Верховний Суд надає правову оцінку, з врахуванням зазначеної вище недостатньої чіткості закону, рішенням про коригування митної вартості після випуску товару у вільний обіг незалежно від застосованого методу випуску у вільний обіг - «під гарантію» або шляхом подання «нової декларації із зазначенням митної вартості, визначеної у рішенні про коригування митної вартості» та, встановивши обставини щодо прийняття рішення в порушення закону, приймає рішення стосовно задоволення вимог декларанта шляхом визнання протиправним та скасування оскаржуваного рішення, тим самим визнаючи право декларанта на захист його порушеного права у вигляді визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості незалежно від застосованого декларантом способу випуску товару у вільний обіг «під гарантію» чи «за новою декларацією». Лише в поодинокому випадку Верховний Суд вказав на неможливість такого оскарження. Натомість численними судовими рішеннями, винесеними як до прийняття вказаного одиничного рішення, так і після нього, Верховний Суд здійснює захист порушеного права декларанта не залежно від обраного ним способу випуску товарів у вільний обіг «під гарантію» чи «за новою декларацією».

**5. Висновки та пропозиції**

Підсумовуючи проведене Восьмим апеляційним адміністративним судом узагальнення судової практики у справах про оскарження дій територіальних митниць органів Державної фіскальної служби України щодо корегування митної вартості товару, можна зробити наступні висновки.

З аналізу ч. 1 ст. 55 та ч. 6 ст. 54 МК України слідує, що правовою підставою для винесення рішення про коригування митної вартості є наявність у митного органу обґрунтованих підстав вважати, що декларантом заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

Суду під час розгляду справ даної категорії варто врахувати, що в багатьох випадках має місце зазначення в рішенні про коригування митної вартості підстав для коригування, які не відносяться до законодавчо визначеного переліку правових підстав за наявності яких митний орган вправі винести рішення про коригування митної вартості.

Також мають місце випадки, за яких наведені митним органом правові підстави, про які зазначено в рішенні, не підтверджуються в ході розгляду справи, натомість митний орган наводить інші причини для коригування митної вартості та правові підстави, які не були правовою підставою для винесення рішення та про які декларант в установленому порядку не повідомлявся.

Вимоги до змісту рішення про коригування митної вартості товарів визначені ч. 2 ст. 55 МК України, натомість в ряді випадків митний орган не зазначає в рішеннях про коригування митної вартості: обґрунтування причин, через які заявлену декларантом митну вартість не може бути визнано, або зазначає узагальнену інформацію, яка не розкриває самої суті причин, що позбавляє декларанта можливості усунути виявлені помилки. Окрім того, нерідко причини зазначені митним органом в оскаржуваних рішеннях про коригування митної вартості різняться з доводами, які митний орган викладає під час розгляду справи.

Водночас, мають місце випадки, за яких оскаржуване рішення про коригування митної вартості є наслідком неналежного вчинення відповідачем дій щодо формування направленої позивачу вимоги, яка не містила причин та чіткого переліку документів (із переліку зазначеного у ч. 3 ст. 53 МК України), які слід було подати позивачу для підтвердження обставин з приводу задекларованої ним митної вартості та усунення причин, через які митний орган не міг підтвердити задекларовану позивачем митну вартість товару.

Відповідно до ч. 2 ст. 2 КАС України у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб’єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені 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).

Натомість, в ряді випадків мають місце обставини, за яких як і рішення про коригування митної вартості так і дії митного органу, які йому передували не відповідають таким критеріям, як:

використанням повноваження відповідача з метою, з якою це повноваження надано; безсторонність (неупередженість);

добросовісність;

розсудливість з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії);

пропорційність, 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).

Порядок визначення митної вартості товарів митним органом визначено ст. 57 - 63 МК України.

У разі якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом послідовного використання методів, зазначених у статтях 58 - 63 цього Кодексу, митна вартість оцінюваних товарів визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (GATT).

10.04.2008 Законом України №250-УІ ратифіковано протокол про вступ України до Світової організації торгівлі та про приєднання України до угоди про Світову організацію торгівлі.

Як правило, митний орган посилається у рішенні про коригування митної вартості лише на дані системи АСАУР щодо вартості товару та вказує на визначення митної вартості за резервним методом, вказавши що у митного органу відсутня інформація для застосування інших другорядних методів визначення митної вартості.

При цьому митний орган не наводить жодного обґрунтування числового значення зазначеної ним митної вартості та фактів, які вплинули на таке коригування, а зокрема: найменування документу, з якого взято відомості про митну вартість такого товару, його номер та дата або часовий проміжок формування таких відомостей та джерел такої інформації; відомостей щодо комерційних умов поставки такого товару; дату ввезення (розмитнення) такого товару; найменування ввезеного товару; його технічних та інших характеристик (в тому рахунку і щодо виявлених пошкоджень, пробігу, року та кількості років перебування товару у фактичному використанні).

Водночас, суду під час розгляду справи варто враховувати, що вартість транспортного засобу (певного року випуску) залежить від звітного періоду ввезення його на територію України, адже фактична кількість років перебування транспортного засобу в експлуатації на час придбання та ввезення на територію України безпосередньо впливає на його вартість, а зазначена митним органом інформація у рішенні про коригування митної вартості не розкриває зазначених відомостей.

На необхідність з’ясування вказаних обставин при прийнятті рішення про корегування митної вартості вказав також Верховний суд у постановах від 23.04.2019 у справі № 810/1479/16 та від 26 лютого 2019 у справі № 808/454/18.

Відтак, непоодинокі випадки, за яких приведені митним органом (в оскаржуваному рішенні) відомості щодо коригування митної вартості імпортованого товару, не дають підстав вважати таке рішення обґрунтованім та мотивованим у контексті норм п. 2, 4 ч. 2 ст. 55 МК України, оскільки посилання митного органу на відомості із системи АСАУР, не може вважатись спорідненою та найбільш еквівалентною за своєю митною вартістю ціні імпортованого позивачем товару. Оскільки відповідач не доводить належними до достовірними доказами як в суді першої, так і апеляційної інстанцій, що імпортовані позивачем товари та товари, про які йдеться у системі АСАУР співпадають за номенклатурою, технічними властивостями товару та умовами поставки, датою ввезення та іншими приведеними вище характеристиками.

Відповідно до ч. 1, 2 ст.77 КАС України кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених статтею 78 цього Кодексу. В адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача.

Для встановлення єдиного підходу до вирішення справ даної категорії та вироблення однакової судової практики доцільним було б надання Верховним Судом відповідних рекомендацій та роз’яснень паралельно з додатковим обговоренням та консультаціями.

**Відділ судової статистики**

**та узагальнення судової практики**

**Восьмого апеляційного адміністративного суду**

**Перевірив**

**суддя Восьмого апеляційного**

**адміністративного суду Затолочний В.С.**