

УДК 339.543:336.22

Н.О. Коваль,

ORCID: 0000-0001-5738-3856

І.В. Міщенко

ORCID:0000-0002-5373-5057

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

Статтю присвячено дослідженню проблемних аспектів нормативно закріплених підходів до оцінки ефективності контролю митних органів за правильністю визначення митної вартості товарів. Обґрунтовано, що митна вартість є ключовим елементом митного адміністрування, оскільки виступає базою для нарахування митних платежів і безпосередньо впливає на наповнення державного бюджету та забезпечення добросовісної конкуренції. Визначено, що контроль за правильністю її визначення має складний, багаторівневий характер і поєднує документальну перевірку, застосування системи управління ризиками, аналіз зовнішньоекономічних операцій та пост-митний контроль.

Проаналізовано нормативно-правові засади здійснення такого контролю та підходи до оцінювання його ефективності. Встановлено, що чинна методика оцінювання ефективності діяльності митних органів базується переважно на кількісних показниках, зокрема обсягах донарахованих митних платежів у результаті коригування митної вартості. Доведено, що такий підхід є обмеженим і не враховує якісних характеристик контролю, зокрема обґрунтованості рішень, їх відповідності вимогам законодавства та стійкості при судовому оскарженні.

На основі аналізу статистичних даних судової практики встановлено значну частку скасованих рішень митних органів щодо коригування митної вартості, що свідчить про наявність системних проблем у правозастосуванні та ризик орієнтації контролю на досягнення фіскальних показників. Обґрунтовано, що відсутність коригування митної вартості у випадках її правильного визначення не може розглядатися як ознака неефективності контролю, а навпаки є свідченням належного рівня дотримання законодавства.

Запропоновано напрями вдосконалення методики оцінювання ефективності контролю, які передбачають поєднання кількісних і якісних показників, врахування результатів судового оскарження, рівня обґрунтованості рішень та превентивного ефекту контролю. Зроблено висновок про необхідність трансформації підходів до оцінювання ефективності з метою забезпечення їх відповідності принципам законності, об'єктивності та міжнародним стандартам митної оцінки.

Ключові слова: митна вартість, митний контроль, оцінка ефективності, митні органи, митна оцінка, правове регулювання, управління ризиками, судова практика, митні платежі, пост-митний контроль.

DOI 10.34079/2518-1319 -2026-16-31-151-162

Постановка проблеми та її актуальність. Митна вартість товарів є одним із ключових елементів митного адміністрування, оскільки виступає базою для нарахування основних митних платежів, зокрема мита та податку на додану вартість. Від

правильності її визначення безпосередньо залежать надходження до державного бюджету, а також рівень рівності умов конкуренції на внутрішньому ринку.

Контроль за правильністю визначення митної вартості товарів є складним багаторівневим процесом, що поєднує елементи документальної перевірки, аналізу ризиків, використання інформаційних баз та пост-митного контролю. Водночас практична реалізація цього контролю супроводжується низкою проблемних аспектів, пов'язаних як із доказовими обмеженнями, так і з неоднозначністю підходів до оцінювання результативності діяльності митних органів.

Особливу актуальність дослідження ефективності контролю митної вартості набуває в умовах значної кількості спорів щодо рішень про коригування митної вартості. Це зумовлює необхідність критичного переосмислення існуючих підходів до оцінювання ефективності контролю правильності визначення митної вартості товарів, розуміння того, а що власне являє собою ефективний контроль правильності визначення митної вартості в умовах необхідності дотримання балансу між забезпечення виконання фіскальної функції митних органів та дотриманням принципів міжнародних стандартів митної оцінки, закріплених, зокрема, в рамках Угоди Світової організації торгівлі (далі – СОТ) Про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (далі – ГАТТ) 1994 (Світова організація торгівлі, 1994).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Враховуючи надзвичайну актуальність та складність категорії митної вартості чимало науковців піднімали ті чи інші аспекти її функціонування у митно-правовому полі України. Основна увага вітчизняних вчених здебільшого зосереджена на проблемних аспектах визначення митної вартості як з юридичної, так і з економічної точок зору (Міщенко, 2023; Мінакова, Запорожець, 2019; Дубовик, 2023; Люба, 2022) та інші. Питання контролю за правильністю здійснення митної вартості та оскарження його результатів також були предметами досліджень науковців (Petrosian, 2023; Денисенко, Ільченко, 2021). Разом з тим питання ефективності такого контролю, зокрема підходів до її оцінки в літературі не досліджувалися.

Метою статті є аналіз нормативно-правових основ методики оцінки ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, виявлення її проблемних аспектів та формування пропозицій щодо вдосконалення відповідних механізмів.

Завданнями дослідження є:

вивчення нормативних засад оцінки ефективності контролю митних органів за правильністю визначення митної вартості товарів;

критичний аналіз показників ефективності такого контролю;

виявлення потенційних та реальних ризиків застосування чинних показників для об'єктивної оцінки ефективності цього контролю;

формулювання пропозицій щодо удосконалення механізму оцінки ефективності контролю правильності визначення митної вартості, а відтак і самого контролю.

Методологічну основу дослідження становить комплексне застосування загальнонаукових і спеціально-юридичних методів, зокрема аналізу та синтезу, формально-юридичного, системного та порівняльно-правового підходів. У межах дослідження здійснено аналіз нормативно-правових актів, судової практики та статистичних даних з метою оцінки ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів.

Виклад основного матеріалу. Визначення митної вартості обґрунтовано вважається найскладнішим елементом серед трьох ключових «стовпів» митної справи - тарифної класифікації, митної оцінки та країни походження товарів, - з огляду на його багатовимірний, доказовий та економічно чутливий характер.

На відміну від тарифної класифікації, яка базується на відносно стабільній Гармонізованій системі опису та кодування товарів та Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, або визначення походження, що спирається на формалізовані критерії (наприклад, достатня переробка чи зміна тарифної позиції, додана вартість), митна вартість залежить від конкретних комерційних обставин кожної операції. Вона не є об'єктивно «даною» величиною, а формується через аналіз фактичних умов угоди.

Основний метод визначення митної вартості - за ціною угоди щодо імпортованих товарів - передбачає оцінку не лише контрактної вартості, але й численних коригувань (роялті, ліцензійні платежі, транспортні витрати, страхування, комісії тощо). Це створює значний простір для інтерпретацій і спорів, особливо у випадках складних ланцюгів постачання або трансфертного ціноутворення (у випадку виявлення пов'язаності сторін угоди).

Система методів визначення митної вартості, закріплена в Угоді СОТ про застосування статті VII ГАТТ 1994, має сувору ієрархію та передбачає послідовне застосування альтернативних методів. На практиці це означає, що у разі неприйнятності ціни угоди митний орган змушений переходити до більш складних і менш прозорих методів (за ціною угоди щодо ідентичних/подібних товарів, метод віднімання/додавання, резервний), що значно підвищує рівень складності та суб'єктивності.

Саме митна вартість є найбільш «чутливою» до маніпуляцій, оскільки безпосередньо впливає на розмір митних платежів (зокрема мита та ПДВ). Це зумовлює підвищений контроль з боку митниці, часті спори та необхідність детального документального підтвердження, що ускладнює процес як для бізнесу, так і для адміністрації.

Власне, контроль митних органів за правильністю визначення митної вартості за таких умов набуває неабиякого значення. З одного боку, він покликаний забезпечити стабільні надходження мита та податків до бюджету держави, сприяє чесній конкуренції. З іншого боку, контроль митної вартості є важливим елементом балансу між спрощенням торгівлі та забезпеченням належного рівня контролю (Mahmood, 2022). З одного боку, надмірне втручання митних органів уповільнює торгівлю, з іншого, - недостатній контроль відкриває можливості для зловживань.

Контроль за правильністю визначення митної вартості товарів в Україні здійснюється відповідно до статей 54 – 56 Митного кодексу (далі – МК) України і має визначену процедуру (Митний кодекс України, 2012).

Насамперед декларант самостійно визначає митну вартість, обираючи відповідний метод (пріоритет завжди віддається основному методу - за ціною угоди щодо імпортованих товарів), та подає митному органу митну декларацію разом із підтверджуючими документами. На цьому етапі митний орган проводить первинну перевірку поданих відомостей, аналізує їхню повноту, узгодженість між собою і відповідність між документами, застосовуючи систему управління ризиками.

У разі відсутності обґрунтованих сумнівів у тому, що митна вартість визначена правильно, митна вартість визнається митним органом як база для оподаткування митними платежами. Якщо ж такі сумніви виникають, митний орган здійснює поглиблений аналіз, за необхідності запитує додаткові документи, які можуть ці сумніви усунути, та оцінює достовірність заявлених даних. За результатами цього етапу приймається рішення: про визнання митної вартості заявленої декларантом, або про відмову у її визнанні. У випадку невизнання заявленої вартості митний орган визначає її самостійно, послідовно застосовуючи передбачені законодавством методи. На даному етапі обов'язково мають місце консультації між митним органом та декларантом щодо

вибору методу оцінювання, відомостей, які можуть бути використані для цього тощо. Результатом є прийняття мотивованого рішення про коригування митної вартості із зазначенням підстав і джерел інформації.

Після цього здійснюється митне оформлення товарів на підставі скоригованої вартості, якщо декларант погоджується з нею. У випадку незгоди декларант має право оскаржити рішення митного органу в адміністративному чи судовому порядку. Додатково можливе проведення пост-митного контролю, під час якого перевіряється правильність визначення митної вартості вже після випуску товарів (тобто ретроспективно).

Таким чином, контроль митної вартості являє собою багатоаспектний та багатокомпонентний процес, спрямований на перевірку обґрунтованості заявлених даних і забезпечення дотримання вимог законодавства. Очевидно, що важливість такого контролю не можливо переоцінити, навпаки, оцінка його ефективності є невід'ємною складовою оцінювання ефективності виконання завдань та функцій митницями в цілому. Наказ Держмитслужби «Про оцінювання ефективності виконання завдань та функцій митницями» № 451 від 01.09.2023 р. (Про оцінювання ефективності..., 2023), який закладає основу єдиної системи оцінювання діяльності митниць шляхом затвердження показників її ефективності та методики їх розрахунку, до цих показників включає й ефективність контролю митницями за правильністю визначення митної вартості товарів.

Відповідно до цього Наказу формула розрахунку цього показника ефективності виглядає наступним чином:

$$\text{КРІ}_{\text{ВАРТІСТЬ}} = (\Sigma_{\text{ДМП1}} / \Sigma_{\text{ФАКТМП1}} - \Sigma_{\text{ДМП2}} / \Sigma_{\text{ФАКТМП2}}) \times 100\%, \text{ де}$$

$\text{КРІ}_{\text{ВАРТІСТЬ}}$ – ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів митниці, %;

$\Sigma_{\text{ДМП1}}$ – сума збільшення митних платежів за рахунок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів за звітний період митницею, тис грн;

$\Sigma_{\text{ДМП2}}$ – сума збільшення митних платежів за рахунок здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів за звітний період Держмитслужбою, тис грн;

$\Sigma_{\text{ФАКТМП1}}$ – сума фактично перерахованих митних платежів митницею, тис грн;

$\Sigma_{\text{ФАКТМП2}}$ – сума фактично перерахованих митних платежів Держмитслужбою, тис грн.

Як видно з наведеної формули ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості вимірюється виключно сумами донарахованих митних платежів за рахунок збільшення митними органами задекларованої митної вартості. Спрощено цей підхід працює наступним чином: чим більшою є сума, на яку збільшено заявлену митну вартість і відповідно донараховано митні платежі, тим вищою є ефективність контролю.

Дозволимо собі не погодитися з наведеним підходом через його односторонність – він може вважатися прийнятним лише якщо у 100% випадках декларанти занижують митну вартість. В таких ситуаціях дійсно стояло би питання ступеня заниженості митної вартості (а не наявності факту заниження) і того, на скільки митному органу вдалося її збільшити.

Таблиця 1 демонструє оцінку ефективності здійснення митницями України контролю за правильністю визначення митної вартості у 1 кварталі 2023 року (це останні дані доступні на офіційному веб-сайті Держмитслужби). З цієї таблиці видно, що жодна митниця не отримала оцінку «відмінно». Приблизно така ситуація з оцінкою діяльності митниць за річними показниками 2022 року та попередніх періодів.

Таблиця 1. Ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів митниць Держмитслужби за I квартал 2023 року

Митниця	Значення у звітному періоді	Цільове значення
Київська	-0,6%	задовільно
Житомирська	2,1%	добре
Чернігівська	0,1%	добре
Дніпровська	-0,1%	задовільно
Запорізька	-0,6%	задовільно
Рівненська	2,0%	добре
Волинська	0,2%	добре
І.-Франківська	0,8%	добре
Львівська	0,4%	добре
Закарпатська	0,8%	добре
Хмельницька	0,1%	добре
Вінницька	0,9%	добре
Тернопільська	3,1%	добре
Чернівецька	5,8%	добре
Одеська	2,6%	добре
Миколаївська	-0,8%	задовільно
<u>Херсонська**/**</u>		
<u>Донецька**</u>	-1,9%	задовільно
<u>Луганська**</u>	-1,9%	задовільно
Сумська	0,5%	добре
Полтавська	-0,5%	задовільно
Харківська	4,4%	добре
Кропивницька	-0,8%	задовільно
Черкаська	0,1%	добре
Енергетична	-1,9%	задовільно

* Митниця в Херсонській області, Автономній Республіці Крим і м. Севастополі

** Показники ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів розраховані з врахуванням наявних даних

Джерело: Показники комплексної оцінки, 2023

Наведені в таблиці результати оцінювання відповідно до затвердженої методики свідчать про те, що митні органи у звітному періоді (аналогічний висновок може бути релевантним і для інших періодів) продемонстрували недостатню ефективність у частині збільшення бази оподаткування митними платежами. Водночас вважаємо, що більш логічним є альтернативне пояснення, за яким сама методика оцінювання містить завищені індикатори, досягнення яких є об'єктивно ускладненим або малореалістичним в умовах чинного правового середовища України та поточної кон'юнктури зовнішньої торгівлі.

За такого підходу, очевидно, що основним завданням митного органу при

перевірці числового значення заявленої митної вартості є не з'ясування того, чи правильно розрахована вартість, чи правильно обрано метод її визначення тощо, а пошук можливості її коригування. Очевидно, що прагнення митного органу збільшити навіть правильно визначену митну вартість пояснюється бажанням покращити показники ефективності своєї діяльності.

Переконані, що інтерпретація результатів оцінювання не може ґрунтуватися виключно на кількісних індикаторах збільшення митної вартості. Ситуація, за якої відсутні об'єктивні підстави для її коригування – заявлена декларантом митна вартість є достовірною, належно підтвердженою документально та відповідає вимогам Угоди СОТ Про застосування статті VII ГАТТ та відповідним положенням МК України – не є рідкістю. Це підтверджує статистика розгляду судами справ щодо оскарження рішень митних органів про коригування митної вартості товарів.

Таблиця 2. Результати судового оскарження рішень про коригування митної вартості у 2023–2025 роках

Рік	К-сть справ, вирішених на користь митних органів	Сума (у рішеннях, винесених на користь митних органів, тис. грн	К-сть справ, вирішених на користь позивачів (декларантів)	Сума (у рішеннях, винесених на користь позивачів (декларантів), тис. грн
2023	342	120 349	2 728	689 907
2024	437	113 202	5 426	1 588 011
2025	299	581 110	5 687	2 410 607

Джерело: Створено автором на основі даних Звіту щодо стану розгляду судами спорів за участі митниць Держмитслужби (Звіт, 2025)

Таблиця 2 демонструє результати судового оскарження рішень про коригування митної вартості у 2023–2025 роках у кількісному та грошовому вимірі. Зокрема, вона наочно відображає суттєву перевагу справ, вирішених на користь позивачів (декларантів), як за кількістю, так і в грошовому вираженні, що свідчить про високу частку випадків правильно визначеної декларантами митної вартості, яка була необґрунтовано скоригована (збільшена) митними органами. У таких випадках митні органи, здійснивши повноцінну перевірку, повинні були приймати заявлену вартість без змін і без донарахувань митних платежів.

За умови прийняття заявленої декларантом митної вартості відсутність коригувань/донарахувань не може автоматично трактуватися як свідчення неефективності. Навпаки, це може вказувати на належний рівень законослухняності з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та ефективну превентивну функцію митного контролю. Орієнтація виключно на показники збільшення митної вартості як індикатор результативності створює умови для викривлення стимулів, за якого митні органи зацікавлені лише у формальному досягненні кількісних показників.

І така практика вже є усталеною. Прагнення до щорічного збільшення бази оподаткування, а також донарахування відповідно до цього митних платежів у порівнянні з попередніми роками наочно підтверджується наведеним нижче прикладом. Так, у листі заступника начальника Київської митниці Держмитслужби до Рахункової палати України «Про розгляд Звіту про результати аудиту ефективності діяльності» міститься наступна інформація:

«...Відсоток донарахувань до збільшеної митної вартості за чотири місяці (січень – квітень) 2020 року становив 25,8% і відповідав рівню загального відсотку

коригувань на 2019 рік (25,1%). Незначне зниження даного показника за чотири місяці 2020 року (12%) у порівнянні з попереднім періодом 2019 року, зумовлено змінами у законодавстві щодо митного оформлення транспортних засобів бувиших у використанні, які ввозилися громадянами. Разом із тим, з початком 2021 року з метою недопущення зниження бази оподаткування та повноти надходжень митних платежів до Державного бюджету України митницею посилено контроль правильності визначення митної вартості товарів шляхом застосування додаткових заходів з контролю заявленої декларантом митної вартості товарів під час їх митного оформлення. А саме, ... здійснювався вибірковий моніторинг їх митної вартості під час митного контролю, у порівнянні з митною вартістю ідентичних та/або аналогічних товарів, митне оформленні яких завершено; проводився контроль за відповідністю заявленої митної вартості товарів вартості прямих витрат, пов'язаних з їх виробництвом, у т.ч. сировини, матеріалів та/або комплектувальних виробів, які входять до складу таких товарів, у відповідності з нормами ст. 58 МК України» (Лист, 2020).

Далі в листі надається інформації щодо сум та відсотків збільшення митної вартості у 2021 року у порівнянні з аналогічними періодами 2020 року. Переконані, що це не поодинокий випадок, і висновки які можна з нього зробити, є релевантними для всіх без винятку митних органів України.

По-перше, використання показника «відсотка донарахувань до збільшеної митної вартості» в розрізі аудиту ефективності діяльності вчергове доводить специфічність підходу до організації контролю, за якого ключова увага приділяється не перевірці достовірності заявленої вартості, а фіксації та вимірюванню фіскального результату коригувань. Такий індикатор фактично орієнтує контроль на досягнення певного рівня донарахувань, що дозволяє зробити висновок про пріоритетність забезпечення надходжень до бюджету над встановленням об'єктивної митної вартості товарів.

По-друге, сам факт пояснення більш низьких показників у порівнянні з аналогічним періодом попереднього року викликає питання, оскільки сума донарахування обумовлюється передусім масштабами правильного визначення митної вартості (більше випадків правильного нарахування – менше донарахувань). Відповідно коливання можливі і в принципі їх причини очевидні. В нашому ж прикладі, це підтверджує високу залежність результатів контролю від зовнішніх регуляторних умов, а не виключно від якості перевірки митної вартості як такої.

По-третє, особливо показовим є опис заходів, запроваджених з 2021 року. Формулювання про «недопущення зниження бази оподаткування» та «повноту надходжень» фактично зміщують акцент із перевірки правильності визначення митної вартості на забезпечення фіскального результату. Застосування таких інструментів, як порівняння із митною вартістю ідентичних або аналогічних товарів, контроль відповідності вартості витратам на виробництво, може відповідати законодавству лише за умови дотримання суворої ієрархії методів оцінки. В іншому випадку це створює ризик підміни основного методу (ціни угоди) непрямими методами митної оцінки.

Порівняння ціни товарів з ціною інформацією щодо ідентичних та/або аналогічних товарів без наявності обґрунтованих причин, як наприклад, розбіжності у документах, не є підставою для коригування митної вартості. Про це неодноразово наголошував Верховний Суд у своїх постановках від 23 квітня 2019 року у справі № 810/1479/16 (Постанова Верховного Суду, 2019), від 05.05.2022 у справі №2040/6019/18 (Постанова Верховного Суду, 2022).

Перевірка ж відповідності заявленої митної вартості товарів вартості прямих витрат, пов'язаних з їх виробництвом, у т.ч. сировини, матеріалів та/або

комплектувальних виробів свідчить про наміри митних органів замінити основний метод – за ціною договору щодо імпортованих товарів – методом додавання вартості, передбаченим ст. 63 МК України. Цей метод саме базується на наданій виробником товарів, що оцінюються, або від його імені інформація про їх вартість, яка повинна складатися серед іншого з вартості матеріалів та витрат, понесених виробником при виробництві оцінюваних товарів, прибутку тощо. Однак із наведеного листа не вбачається чітких джерел отримання митними органами інформації про прямі виробничі витрати для цілей такого порівняння. При цьому слід враховувати, що відповідно до ст. 63 МК України посадові особи митних органів не мають права вимагати або примушувати нерезидентів надавати доступ до бухгалтерських рахунків чи інших комерційних облікових документів з метою визначення обчисленої вартості (Митний кодекс України, 2012).

Власне гонитва за показниками ефективності і обумовлює системні проблеми у практиці прийняття митними органами рішень про коригування вартості, зокрема недостатню обґрунтованість доказової бази, формальний підхід до застосування методів оцінки або недотримання принципів, закріплених в Угоді СОТ про застосування статті VII ГАТТ 1994. Про це неодноразово висловлював свої позиції Верховний Суд у своїх постановках від 07.05.2020 р. у справі №1.380.2019.001625 (Постанова Верховного Суду, 2020), від 29 липня 2020 року у справі № 420/1709/19 (Постанова Верховного Суду, 2020а), від 02 липня 2020 року у справі № 803/916/17 (Постанова Верховного Суду, 2020б).

Чинна методика оцінювання ефективності контролю правильності визначення митної вартості не враховує якісних аспектів контролю, зокрема рівень обґрунтованості прийнятих рішень, їх стійкість у процедурі адміністративного та судового оскарження, а також витрати ресурсів на здійснення перевірок. У випадках, коли митна вартість підтверджується і приймається без коригування, діяльність митних органів фактично спрямована на підтвердження правомірності дій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що є невід'ємною складовою належного адміністрування. На сьогодні такі випадки, по суті, не формують «позитивного результату», а скоріше негативно впливають на загальні показники ефективності, стимулюючи митні органи збільшувати митну вартість за будь-яку ціну. Очевидно, що чинна методика оцінки потребує перегляду та докорінних змін.

Висновки та пропозиції. Удосконалення методики оцінювання ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості, затверджена Наказом Держмитслужби «Про оцінювання ефективності виконання завдань та функцій митницями» № 451 від 01.09.2023 р. потребує переходу від вузько фіскально орієнтованого підходу до комплексної моделі, що враховує як кількісні, так і якісні аспекти діяльності митних органів.

Передусім доцільним є запровадження збалансованої системи показників, яка б поєднувала фіскальні результати з оцінкою обґрунтованості прийнятих рішень, дотримання процедурних вимог і ефективності використання ресурсів. Важливим елементом такої системи має стати врахування результатів адміністративного та судового оскарження, зокрема частки рішень, що залишаються в силі, а також тих, що скасовуються через недостатню доказову базу. Це дозволить оцінювати не лише кількість коригувань, а і їх юридичну якість та стимулювати посадових осіб митних органів коригувати митну вартість лише у випадках, коли таке коригування може бути належно обґрунтовано.

Принципово важливим є також нормативне закріплення підходу, за якого відсутність коригування митної вартості у випадках її правильного визначення

визнається позитивним результатом контролю. Такий підхід відповідає логіці правозастосування, оскільки перевірка та подальше підтвердження правомірності дій декларанта є не менш значущим результатом, ніж виявлення порушень.

Крім того, доцільно запровадити індикатори, що дозволяють оцінити обґрунтованість сумнівів митних органів, зокрема частку випадків, у яких витребування додаткових документів було належно мотивованим. Окремої уваги потребує контроль за дотриманням ієрархії методів визначення митної вартості, передбаченої Угодою СОТ про застосування статті VII ГАТТ 1994 та МК України, що має відображатися в системі оцінювання ефективності.

Важливим напрямом є також врахування витратності контрольних заходів. Оцінювання ефективності повинно включати співвідношення ресурсів, витрачених на здійснення контролю, та отриманого результату, що дозволить уникнути ситуацій, коли формально високі показники донарахувань досягаються за рахунок непропорційно великих витрат.

З метою підвищення об'єктивності оцінювання доцільно диференціювати показники залежно від типів операцій (наприклад, стандартні комерційні операції чи операції між пов'язаними особами), а також враховувати превентивний ефект контролю, зокрема через аналіз динаміки коригувань та рівня добровільного дотримання законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Важливим елементом сучасного підходу має стати також оцінка якості взаємодії митних органів з бізнесом, включаючи ефективність консультацій та рівень досудового врегулювання спорів.

Бібліографічний список

- Угода про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року від 15.04.1994 р. *Світова Організація Торгівлі*. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011#Text
- Міщенко, І.В., 2025. Проблемні аспекти коригування митної вартості митними органами України: передумови, причини, шляхи розв'язання. *European Political and Law Discours*, Volume 10, Issue 1, с.106-110. <https://DOI:10.46340/eppd.2023.10.1.5>
- Мінакова С.М., Запорожець, О.Ф., 2019. Проблемні аспекти визначення та коригування митної вартості товарів в Україні. *Держава та регіони*, 2, с. 57 – 62
- Дубовик, О.Ю., 2023. Проблематика визначення митної вартості імпортованих товарів. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*, 1 - 2 (302 – 303), с. 59 - 64. Режим доступу: [https:// DOI:10.32680/2409-9260-2023-1-2-302-303-59-64](https://DOI:10.32680/2409-9260-2023-1-2-302-303-59-64).
- Люба, О. 2022. Митна вартість товару: проблемні аспекти та шляхи їх вирішення. *Вісник Економіки*, 2, 171-185. <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.02.171>
- Petrosian, V., 2023. Simplifying and enhancing customs valuation control using post-clearance customs control mechanisms: prerequisites and prospects of the International Criminal Court. *Customs Scientific Journal*, 1, p. 45 – 51.
- Денисенко, С.І., Ільченко О.В. 2021. Аналіз судової практики з питань визначення митної вартості в Україні. *Вчені записки ТНУ ім. В.І. Вернадського. Серія: Юридичні науки*, Том 32 (71), 3, с. 28 – 33.
- Mahmood, R. 2022. Mission possible: how the WTO Valuation Agreement strikes a balance between trade facilitation and customs regulation. *Customs Compliance & Risk Management*, Issue 15. Режим доступу: <https://www.customsclear.net/en/articles/mission-possible-how-the-wto-valuation-agreement-strikes-a-balance-between-trade-facilitation-and-customs-regulation-23e940fc4a54>

- Митний кодекс України від 12.03.2012 р. *Верховна Рада України*. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
- Про оцінювання ефективності виконання завдань та функцій митницями: Наказ Держмитслужби 03.10.2024 № 451 (зі змінами). *Державна митна служба України*. Режим доступу: <https://customs.gov.ua/documents/pro-otsiniuvannia-efektivnosti-vikonannia-zavdan-ta-funktsii-mitnitsiami-iz-zminami-vnesenimi-nakazami-derzhmitsluzhbi-vid-27-12-2023-no-990-vid-12-09-2024-no-1067-461>
- Показники комплексної оцінки (І квартал 2023 року) - Ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів митниць Держмитслужби за І квартал 2023 року. *Державна митна служба України*. Режим доступу: <https://customs.gov.ua/pokazniki-kompleksnoyi-otsinki>
- Звіт щодо стану розгляду судами справ за участі митниць Держмитслужби. *Державна митна служба України*. Режим доступу: <https://customs.gov.ua/rozgliad-sporiv-u-sudovomu-poriadku>
- Лист заступника начальника Київської митниці Держмитслужби до Рахункової палати України про розгляд Звіту про результати аудиту ефективності діяльності. 2020. Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/6077.pdf
- Постанова Верховного Суду від 23 квітня 2019 року у справі № 810/1479/16. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/81431646>
- Постанова Верховного Суду від 05.05.2022 у справі №2040/6019/18. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104191517>
- Постанова Верховного Суду від 07 травня 2020 року у справі №1.380.2019.001625. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89138703>
- Постанова Верховного Суду від 29 липня 2020 року у справі № 420/1709/19 (а). *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90674216>
- Постанова Верховного Суду від 2 липня 2020 року у справі № 803/916/17(b). *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Режим доступу: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90155086>

References

- Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994, 1994. *World Trade Organization*. [online] Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_011#Text [Accessed 29 April 2026].
- Mishchenko, I.V., 2025. Problemni aspekty koryhuvannia mytnoi vartosti mytnymy orhanamy Ukrainy: peredumovy, prychyny, shliakhy rozviazannia [Problematic aspects of customs value adjustment by Ukrainian customs authorities: preconditions, causes and solutions]. *European Political and Law Discourse*, Vol. 10, Issue 1, pp. 106–110. <https://doi.org/10.46340/eppd.2023.10.1.5> (in Ukrainian).
- Minakova, S.M. and Zaporozhets, O.F., 2019. Problemni aspekty vyznachennia ta koryhuvannia mytnoi vartosti tovariv v Ukraini [Problematic aspects of determining and adjusting the customs value of goods in Ukraine]. *Derzhava ta rehiony*, 2, pp. 57–62. (in Ukrainian).
- Dubovyk, O.Yu., 2023. Problematyka vyznachennia mytnoi vartosti importnykh tovariv [Problems of determining the customs value of imported goods]. *Naukovyi visnyk*

- Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, 1–2 (302–303), pp. 59–64. <https://doi.org/10.32680/2409-9260-2023-1-2-302-303-59-64> (in Ukrainian).
- Liuba, O., 2022. Mytna vartist tovaru: problemni aspekty ta shliakhy yikh vyrishennia [Customs value of goods: problematic aspects and ways to solve them]. *Visnyk ekonomiky*, 2, pp. 171–185. <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.02.171> (in Ukrainian).
- Petrosian, V., 2023. Simplifying and enhancing customs valuation control using post-clearance customs control mechanisms: prerequisites and prospects. *Customs Scientific Journal*, 1, pp. 45–51.
- Denysenko, S.I. and Ilchenko, O.V., 2021. Analiz sudovoi praktyky z pytan vyznachennia mytnoi vartosti v Ukraini [Analysis of judicial practice on customs value determination in Ukraine]. *Vcheni zapysky TNU im. V.I. Vernadskoho. Serii: Yurydychni nauky*, Vol. 32 (71), 3, pp. 28–33. (in Ukrainian).
- Mahmood, R., 2022. Mission possible: how the WTO Valuation Agreement strikes a balance between trade facilitation and customs regulation. *Customs Compliance & Risk Management*, Issue 15. [online] Available at: <https://www.customsclear.net/en/articles/mission-possible-how-the-wto-valuation-agreement-strikes-a-balance-between-trade-facilitation-and-customs-regulation-23e940fc4a54>
- Customs Code of Ukraine, 2012. *Verkhovna Rada of Ukraine*. [online] Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.
- Order of the State Customs Service of Ukraine “On evaluation of effectiveness of performance of tasks and functions by customs authorities” No. 451, 2024. *State Customs Service of Ukraine*. [online] Available at: <https://customs.gov.ua/documents/pro-otsiniuvannia-efektivnosti-vikonannia-zavdan-ta-funktsii-mitnitsiami-iz-zminami-vnesenimi-nakazami-derzhmitsluzhbi-vid-27-12-2023-no-990-vid-12-09-2024-no-1067-461>.
- Indicators of comprehensive assessment (Q1 2023) – Efficiency of customs value control, 2023. *State Customs Service of Ukraine*. [online] Available at: <https://customs.gov.ua/pokazniki-kompleksnoyi-otsinki>
- Report on court cases involving customs authorities, 2023. *State Customs Service of Ukraine*. [online] Available at: <https://customs.gov.ua/rozgliad-sporiv-u-sudovomu-poriadku>
- Letter of the Deputy Head of Kyiv Customs to the Accounting Chamber of Ukraine regarding the audit results, 2020. [online] Available at: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/6077.pdf
- Decision of the Supreme Court of 23 April 2019 in case No. 810/1479/16. *Unified State Register of Court Decisions*. [online] Available at: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/81431646>
- Decision of the Supreme Court of 05 May 2022 in case No. 2040/6019/18. *Unified State Register of Court Decisions*. [online] Available at: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104191517>
- Decision of the Supreme Court of 07 May 2020 in case No. 1.380.2019.001625. *Unified State Register of Court Decisions*. [online] Available at: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89138703>
- Decision of the Supreme Court of 29 July 2020 in case No. 420/1709/19. *Unified State Register of Court Decisions*. [online] Available at: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90674216>
- Decision of the Supreme Court of 02 July 2020 in case No. 803/916/17. *Unified State Register of Court Decisions*. [online] Available at: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90155086>

Koval N.O.,
Mishchenko I.V.

ISSUES IN THE LEGAL FRAMEWORK FOR ASSESSING THE EFFECTIVENESS OF CUSTOMS VALUE CONTROL

The article is dedicated to the study of problematic aspects of assessing the efficiency of customs authorities' control over the correctness of customs value determination. It is substantiated that customs value is a key element of customs administration, as it serves as the basis for the calculation of customs duties and directly affects state budget revenues as well as fair competition in the domestic market. It is established that control over the correctness of its determination is a complex, multi-level process combining documentary verification, application of risk management systems, analysis of foreign economic transactions, and post-clearance control.

The regulatory and legal framework governing such control and the approaches to assessing its effectiveness are analyzed. It is determined that the current methodology for evaluating the performance of customs authorities is primarily based on quantitative indicators, in particular the amounts of additionally assessed customs payments resulting from customs value adjustments. It is proven that such an approach is limited and does not take into account qualitative characteristics of control, including the substantiation of decisions, their compliance with legal requirements, and their sustainability in judicial review.

Based on the analysis of statistical data on court practice, a significant share of cancelled decisions on customs value adjustments has been identified, indicating systemic problems in law enforcement and the risk of shifting the focus of control towards achieving fiscal results. It is substantiated that the absence of customs value adjustments in cases of correct determination cannot be regarded as an indicator of inefficiency; on the contrary, it reflects a proper level of compliance with legal requirements.

The article proposes directions for improving the methodology for assessing the effectiveness of control, including the combination of quantitative and qualitative indicators, consideration of the results of judicial review, the level of substantiation of decisions, and the preventive effect of control. It is concluded that there is a need to transform existing approaches to ensure their compliance with the principles of legality, objectivity, and international standards of customs valuation.

Keywords: *customs value, customs control, efficiency assessment, customs authorities, customs valuation, legal regulation, risk management, case-law, customs payments, post-clearance control*

Статтю було подано / The article was submitted	28.03.2026
Статтю було прийнято / The article was accepted	21.04.2026