

УДК 369.54:658.149.3

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ УГОД КУПІВЛІ-ПРОДАЖУ КОЛІСНИХ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ, ЩО ІМПОРТУЮТЬСЯ В УКРАЇНУ ЗІ СПОЛУЧЕНИХ ШТАТІВ АМЕРИКИ

Р.М. Волчек

Одеський національний економічний університет, м. Одеса

С.І. Большаков

Науково-дослідний інститут судової експертизи та оцінки, м. Одеса

***Анотація.** У статті наведено авторське бачення щодо особливостей визначення митної вартості колісних транспортних засобів, що імпортуються з США на митну територію України. Акцентовано увагу на особливостях розрахунку податкових платежів під час розмитнення зазначених колісних транспортних засобів. Надано рекомендації правового та економічного характеру, впровадження яких дозволить забезпечити дотримання принципу прозорості під час оподаткування колісних транспортних засобів, які ввозяться на митну територію України зі США.*

***Ключові слова:** колісний транспортний засіб; митна вартість; оподаткування; звіт оцінювача; ринкова вартість; ціна; програмний продукт АУДАТЕКС; калькуляція вартості ремонтних робіт.*

Вступ. На цей час економіка України переживає скрутні моменти у своєму розвитку, оскільки існує достатньо багато невирішених органами державної влади аспектів щодо зменшення зовнішнього боргу нашої країни й покращення добробуту її громадян. Одним із важелів, які істотно впливають на зміну взаємовідносин між представниками малого, середнього й великого бізнесу та державою, є податки. Вже майже двадцять вісім років у нашій державі існує, так би мовити, проблема коректного визначення розмірів податків, які повинні сплачувати суб'єкти господарювання до державного бюджету країни. На нашу думку, протягом усього часу незалежності України не до кінця вирішеною залишається проблема врахування принципу прозорості під час нарахування податкових платежів як з боку органів державної влади, так й з боку платників податків. Одним із проявів непрозорості під час визначення розміру податків, що сплачуються до державного бюджету, є процес оподаткування угод купівлі-продажу колісних транспортних засобів, що імпортуються на митну територію України й кінцевими власниками яких мають бути фізичні особи. Оскільки, на цей час митниця є одним з основних джерел поповнення бюджету нашої країни, то дослідження окресленої тематики набуває особливої актуальності.

Аналіз актуальних досліджень. Дослідженню питань оцінки колісних транспортних засобів присвячено небагато публікацій. Так, Овчаренко А.С. [1] розглянув окремі питання запровадження транспортного податку в контексті європейського досвіду справляння цього податку. Бобошко Л.І. [2] досліджував

зарубіжну практику застосування податкових пільг для власників «зелених авто».

Большаков С.І., Россоха В.В. та Волчек Р.М. [3] зосередили свою увагу на актуальній проблемі оцінки вартості збитків, завданих власнику колісного транспортного засобу при його пошкодженні в результаті протиправних дій, дорожньо-транспортних подій тощо. Большаков С.І. [4] надав рекомендації, впровадження яких дозволить коректно оцінити транспортні засоби, які перебувають у зоні АТО, та не допустити появи корупційних дій під час відшкодування вартості пошкоджених колісних транспортних засобів.

Разом з тим, вважаємо, що процес оподаткування колісних транспортних засобів, що імпортуються на митну територію України, залишається мало дослідженим. Вважаємо, що зазначений процес на сьогодні здійснюється некоректно, оскільки, з одного боку, наявні чітко виписані законодавчі норми Податкового та Митного кодексів України, що містять ґрунтовно виважений алгоритм оподаткування подібних угод, а з іншого – «спотворене» трактування працівниками митниці положень зазначених законодавчих актів України. Помилки у трактуванні норм Податкового та Митного кодексів України породжують, на нашу думку, обрання некоректної бази для нарахування податкових платежів під час розмитнення імпортованих колісних транспортних засобів, й, відповідно, зменшення обсягу податкових надходжень до бюджету нашої країни. Також митники вимагають від декларантів – під час оформлення колісних транспортних засобів таких документів (окрім необхідних), які, на нашу думку, взагалі не потрібні для розмитнення імпортованих колісних транспортних засобів зі Сполучених Штатів Америки (далі – США). Усі наведені вчинки зумовлюють недотримання принципу прозорості під час оподаткування імпортованих колісних транспортних засобів на митну територію України, й, погіршують процеси розвитку торговельної діяльності в нашій державі.

Мета дослідження полягає у виявленні найсуттєвіших аспектів некоректного використання вітчизняними працівниками митниці норм Податкового та Митного кодексів України, що призводить до підміни категорій «ціна» та «вартість» об'єкта оцінки й, відповідно, до порушення принципу прозорості під час оподаткування угод купівлі-продажу колісних транспортних засобів, що імпортуються в Україну з США. Узагальнення результатів проведеного аналізу зробить можливим надати рекомендації правового та економічного характеру, дотримання яких дозволить: по-перше, знизити тривалість процесу розмитнення імпортованих в Україну колісних транспортних засобів, а по-друге, коректно нараховувати податкові платежі від здійснення зазначених угод.

Результати дослідження. Згідно із ст. 1 Закону України «Про автомобільний транспорт» [5], колісний транспортний засіб (далі – КТЗ) – це транспортний засіб, призначений для руху безрейковими дорогами, який використовується для перевезення людей і вантажів, а також перевезення і приводу під час руху чи на місці встановленого на ньому обладнання чи

механізмів для виконання спеціальних робочих функцій, допущений до участі в дорожньому русі.

На теперішній час в Україні усе більше й більше зростає кількість імпортованих КТЗ. Згідно із даними асоціації «Укравтопром» [6], імпорт автомобільного транспорту в Україну в січні-березні 2018 року порівняно з аналогічним періодом минулого року зріс на 31% – до 51,2 тис. одиниць. За повідомленням голови Одеської обласної державної адміністрації Максима Степанова [7], понад 23 000 автомобілів було розмитнено в експрес-сервісі «Автохаб» за дев'ять місяців 2018 року на суму 1,6 млрд грн. Тому дослідження особливостей розмитнення й оподаткування КТЗ, що імпортуються з закордону, а саме, з США, дозволяє виявити проблемні питання щодо наповнення державного бюджету країни податковими надходженнями.

Дослідження особливостей оподаткування КТЗ, що імпортуються з США на митну територію України, доцільно розпочати з визначення їхньої митної вартості. Згідно із ст. 49 Митного кодексу України [8], 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.

Відповідно до ст. 57 Митного кодексу України [8], існують шість методів визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту (табл. 1).

Аналіз даних таблиці 1 свідчить, що основним методом для визначення митної вартості імпортованих з США КТЗ, є метод – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції). Тим більше, що для використання саме цього методу є усі необхідні підстави, а саме: особа, що є власником КТЗ, імпортованого з США, має усі необхідні документи: інвойс, коносамент, тайтл та інші документи, які підтверджують ціну, за яку було придбано КТЗ. Більш того, зазначимо, що американський ринок КТЗ є надзвичайно прозорим щодо інформації про КТЗ, який було придбано. Так, в США існують декілька потужних інтернет-ресурсів, таких як Copart [9] – це сайт аукціону КТЗ, які перебували у користуванні й виставлені на продаж; сайти NADA [10] та Autostat [11] – які містять вичерпну інформацію про КТЗ, та інші ресурси мережі Internet.

Проаналізувавши офіційні дані Державної митної служби, можна стверджувати, що переважна більшість КТЗ імпортується в Україну через Одеську митницю. Працівники Одеської митниці у багатьох випадках не довіряють офіційним документам, які надає власник КТЗ, імпортованого з США на митну територію України, оскільки вважають, що ціна, яка вказана у наданих документах, не є адекватною ринковій ціні, за який продано КТЗ у США. Тому вони використовують під час визначення митної вартості КТЗ, імпортованого з США в Україну, не перший метод – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції), а шостий – резервний метод. Зазначений метод ґрунтується на раніше визначених (визначених) органами доходів і зборів митних вартостях.

Таблиця 1

Характеристика методів визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту

№ з/п	Назва методу	Характеристика методу
1	2	3
Основний метод		
1	за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)	<p>Застосовується у разі, якщо немає жодних обмежень щодо прав покупця (імпортера) на використання оцінюваних товарів, за винятком тих, що: не впливають значною мірою на вартість товару та інше.</p> <p>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.</p>
Другорядні методи		
<p>У разі якщо митна вартість не може бути визначена за основним методом, застосовуються другорядні методи.</p> <p>Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу відповідно до норм Митного кодексу України</p>		
2	за ціною договору щодо ідентичних товарів	За основу береться прийнята органом доходів і зборів вартість операції з ідентичними товарами. При цьому під ідентичними розуміються товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, у тому числі за такими, як: фізичні характеристики; якість та репутація на ринку; країна виробництва; виробник.
3	за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів	За митну вартість береться прийнята органом доходів і зборів вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які продано на експорт в Україну і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього.
4	на основі віднімання вартості	За основу береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються на території України у найбільших загальних кількостях покупцю, одночасно або у час, наближений до дати ввезення оцінюваних товарів, за умови вирахування таких компонентів: витрат на виплату комісійних; звичайних витрат, понесених в Україні на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування, та інших пов'язаних з такими операціями витрат; сум податків, що підлягають сплаті в Україні.
5	на основі додавання вартості (обчислена вартість)	Для визначення митної вартості товарів на основі додавання вартості (обчислена вартість) за основу береться надана виробником товарів, що оцінюються, або від його імені інформація про їх вартість

Продовження табл. 1

1	2	3
6	резервний	<p>У разі якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом послідовного використання зазначених п'яти методів, то вона визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ).</p> <p>2. Митна вартість, визначена за резервним методом, повинна ґрунтуватися на раніше визначених (визначених) органами доходів і зборів митних вартостях.</p>

Джерело: Митний кодекс України [8]

На практиці, алгоритм визначення середньоринкової вартості КТЗ, на основі якого митниця приймає митну вартість й від якої нараховує митні платежі, такий: працівник митної служби користується інформацією, яка міститься, зазвичай, на сайті NADA [10] й визначає ціну імпортованого КТЗ з США в Україну на рівні середньої ціни пропозицій продажу подібного КТЗ із урахуванням пробігу на дату перетинання зазначеного КТЗ митної території України, а не на дату його купівлі у США. Отже, використання резервного методу визначення митної вартості замість «методу за ціною угоди» відповідно до купівлі-продажу КТЗ, імпортованого з США, призводить до неврахування такої важливої економічної складової бізнесу як вартість грошей у часі, яка, як відомо, свідчить, що «вартість грошей сьогодні є більшою, ніж вартість грошей завтра» внаслідок дії інфляційних процесів й морального знецінення майна. Відповідно до КТЗ, імпортованого з США в Україну, зазначена економічна характеристика набуває особливої актуальності, оскільки зазвичай мінімальний термін оформлення угоди купівлі-продажу й прибуття в Україну придбаних КТЗ з США складає від 3 (мінімум) до 6 та більше місяців. За цей проміжок часу, КТЗ, під час його транспортування у контейнерах пароплавами, на територію України, втрачає свою ринкову вартість внаслідок морального знецінення через збільшення терміну його використання. Тому визначення митної вартості КТЗ, імпортованого з США в Україну, повинно здійснюватися за основним методом – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції), а не за другорядним – резервним методом.

Зазначений висновок можна обґрунтувати розрахунково. Розрахунки митної вартості та митних платежів, які повинні бути сплачені при розмитненні КТЗ, імпортованого з США на митну територію України, зробимо на прикладі автомобіля TOYOTA RAV 4, 2017 року виробництва. Надаємо скріншот з сайту NADA [10], який містить відомості про Сд – (ціну КТЗ, який був у користуванні, з урахуванням строку його експлуатації, за інформацією з довідкової літератури, зокрема наведеної у переліку рекомендованих нормативно-правових актів, методичної, довідкової літератури та комп'ютерних баз даних з програмним забезпеченням) [13] із урахуванням його пробігу на дату купівлі на аукціоні в США (станом на 24.04.2018 року) (рис.1) й на дату його прибуття на митну територію України (рис. 2).

NADAguides Value Report 4/24/2018

2017 Toyota RAV4
Utility 4D LE 2WD I4

Values

	Rough Trade-In	Average Trade-In	Clean Trade-In	Clean Retail
Base Price	\$16,400	\$17,625	\$18,600	\$20,600
Mileage (33,616)	-\$525	-\$525	-\$525	-\$525
Total Base Price	\$15,875	\$17,100	\$18,075	\$20,075
Options (add)				
Price + Options	\$15,875	\$17,100	\$18,075	\$20,075

Рис. 1. Інформація про середню ціну КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 24.04.2018 р.

Джерело: дані сайту NADA [10]

Інформація, що наведена на рис.1 та рис. 2, свідчить, що протягом транспортування КТЗ TOYOTA RAV 4 з США до митної території України (за період з 24.04.2018 р. до 18.08.2018 р.) його середня ціна із урахуванням пробігу зменшилася з 17 100 дол.США до 16 700 дол.США.

https://www.nadaguides.com/Cars/2017/Toyota/RAV4/Utility-4D-LE-2WD-I4/Values

	Rough Trade-In	Average Trade-In	Clean Trade-In	Clean Retail
Base Price	\$15,750	\$16,975	\$17,950	\$19,525
Mileage (33,616)	-\$275	-\$275	-\$275	-\$275
Total Base Price	\$15,475	\$16,700	\$17,675	\$19,250
Options (add)				
Price + Options	\$15,475	\$16,700	\$17,675	\$19,250
Certified Pre-Owned (CPO)				+\$1,300
Certified Price with Options				\$20,550

18 08 18

Рис. 2. Інформація про середню ціну КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 18.08.2018 р.

Джерело: дані сайту NADA [10]

Розрахуємо митні платежі згідно із основним методом – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, станом на 24.04.2018 р. та за резервним методом, яким користуються працівники Одеської митниці, станом на 18.08.2018 р.

Варто зазначити, що вони не можуть побачити у онлайн (вільному) доступі середню ринкову ціну КТЗ TOYOTA RAV 4 станом на 24.04.2018 р. оскільки на сайті NADA [10] архів інформації про ціни відсутній, тому визначають ціну придбання станом на перетин КТЗ на митну територію України.

Митні платежі під час розмитнення імпортованих КТЗ працівники митниці повинні розраховувати згідно із нормами Податкового та Митного Кодексів України, а саме, відповідно до ст. 49 Митного Кодексу. Тобто, від ціни, а не від вартості КТЗ.

За допомогою калькулятора розрахунку митних платежів [12] (рис. 3), розрахуємо митні платежі при імпорті на митну територію України КТЗ TOYOTA RAV 4 (рік виробництва – 2017) (рис. 3,4,5,6).

Растаможка авто в Украине > Калькулятор растаможки 2018
* ставки налогов обновлены 7.01.2018

 Легковые	 Электро	 Мото	 Грузовые	 Автобусы
Цена авто	<input type="text" value="17100"/>	<input type="text" value="\$"/>		
Двигатель	<input type="text" value="2.5"/>	<input type="text" value="бензин"/>		
	<input type="checkbox"/> гибрид (не влияет)			
Возраст авто	<input type="text" value="до 5 лет"/>			
	<input type="radio"/> авто/мото из Евросоюза			
	<input type="radio"/> авто/мото из Канады			
	<input checked="" type="radio"/> из других стран			
	<input checked="" type="checkbox"/> учесть льготы от 1.07.2016 ?			
<input type="button" value="Рассчитать"/>				

Рис. 3. Алгоритм розрахунку митних платежів при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 24.04.2018 р.
Джерело: дані сайту Автобазар [12]

Аналіз даних, що наведені на рис. 4 та 6, показав, що внаслідок некоректно взятої бази для розрахунку митних платежів при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 (замість середньої ринкової ціни із урахуванням пробігу станом на 24.04.2018 р. – 17 100 дол. США, працівниками Одеської митниці було взято середню ринкову ціну із урахуванням пробігу станом на 18.08.2018 р. – 16 700 дол. США) державний бюджет недоотримав податків з угоди імпорту зазначеного КТЗ на суму 150 дол. США.

Так, якщо розраховувати митні платежі при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 виходячи із митної вартості у розмірі 17 100 дол. США (розрахованої за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції)), то

митні платежі складають 7 406 дол. США (розмитнення 6 426 дол. США + податок до пенсійного фонду 980 дол. США), а митні платежі, розраховані виходячи з митної вартості 16 700 дол. США (розрахованої за резервним методом), складають 7 256 дол. США (розмитнення 6 298 дол. США + податок до пенсійного фонду 958 дол. США).

Растаможка авто в Украине > Калькулятор растаможки 2018
* ставки налогов обновлены 7.01.2018

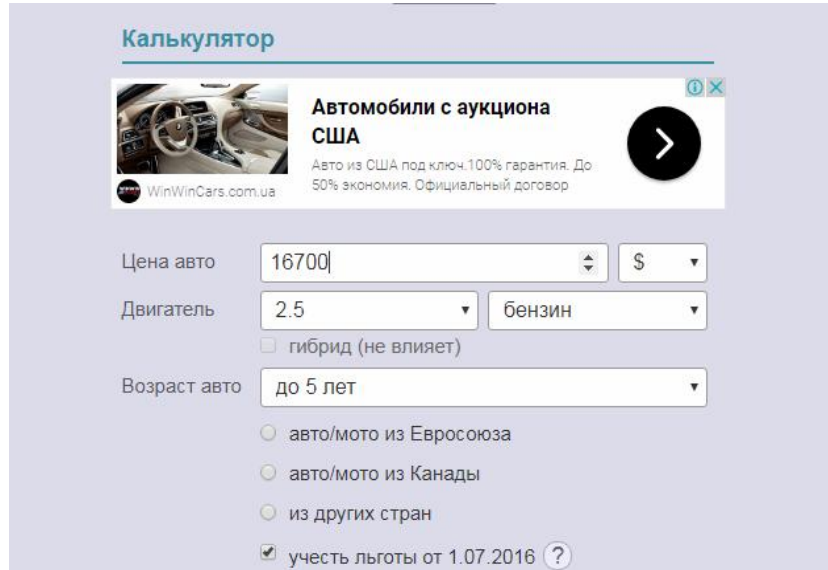


Цена с растаможкой		23.526 \$
В том числе:		
НДС	20%	3.921 \$
Пошлина	10%	1.710 \$
Акциз	0,276€ за см ³	795 \$
Итого только растаможка		6.426 \$
Дополнительные расходы:		
Налог в пенс. фонд	5%	980 \$

* Налоги обновлены 7.01.2018. Что нового?

Рис. 4. Розрахунок митних платежів при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 24.04.2018 р.
Джерело: дані сайту Автобазар [12]

Калькулятор



Автомобили с аукциона США
Авто из США под ключ. 100% гарантия. До 50% экономия. Официальный договор

Цена авто: 16700 \$

Двигатель: 2.5 бензин

Возраст авто: до 5 лет

авто/мото из Евросоюза
 авто/мото из Канады
 из других стран
 учесть льготы от 1.07.2016

Рис. 5. Алгоритм розрахунку митних платежів при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 18.08.2018 р.
Джерело: дані сайту Автобазар [12]

Отже, митні платежі, які будуть сплачені до державного бюджету зменшаться на 150 дол. США або на 2,03% (7 406 дол. США – 7 256 дол. США). Таким чином, розрахунок митних платежів при імпорті КТЗ з США до України необхідно здійснювати за допомогою основного методу, а саме, за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції).

Обґрунтування доцільності застосування методу за ціною договору (контракту) дасть змогу забезпечити дотримання принципу прозорості під час розрахунку митних платежів, що в контексті вступу України до Європейського союзу, є актуальним, оскільки дозволяє зменшити «тінівізацію вітчизняної економіки».

Цена с растаможкой		22.998 \$
В том числе:		
НДС	20%	3.833 \$
Пошлина	10%	1.670 \$
Акциз	0,276€ за см ³	795 \$
Итого только растаможка		6.298 \$
Дополнительные расходы:		
Налог в пенс. фонд	5%	958 \$

Рис. 6. Розрахунок митних платежів при імпорті КТЗ TOYOTA RAV 4 (об'ємом двигуна 2,5 л) станом на 18.08.2018 р.
Джерело: дані сайту Автобазар [12]

Зазначимо, що суттєво нижча ринкова ціна КТЗ, що імпортується зі США, порівняно із аналогічними КТЗ, що імпортується з інших країн закордону, зумовлена тим, що у США діють «специфічні законодавчі норми щодо КТЗ, які мають особливий статус».

Наприклад, КТЗ, що викрадений, розшукується протягом лише двох тижнів. Якщо протягом цього часу КТЗ не знайдено, то його власнику страхова компанія компенсує вартість викраденого КТЗ. Якщо з часом викрадений КТЗ буде знайдено, то експлуатуватися він на території США не має права. Проте продати цей КТЗ можливо. Ще одним прикладом продажу КТЗ за суттєво нижчою, ніж середня ціна на ринку транспортних засобів є продаж КТЗ, які були придбані у кредит. Так, якщо власники таких КТЗ не змогли вчасно розрахуватися за кредитною угодою, то зазначений КТЗ, продається за заниженою, порівняно із середньоринковою ціною. Тому доцільно все ж таки використовувати основний метод – метод за ціною угоди, під час визначення митної вартості імпортованих КТЗ зі США. Тим більше, коли митникам надаються належним чином оформлені й дійсні документи, які фіксують ціною, за якою було придбано КТЗ.

Іншим аспектом, який виникає під час дослідження особливостей оподаткування КТЗ, що імпортується зі США в Україну, є сумнів митників щодо оригінальності наданих документів. Зазначимо, що якщо надані документи – сумнівні, то у митників є безліч засобів щодо перевірки їх на оригінальність, а саме: подача запиту до компанії, яка продавала зазначений КТЗ; звернення щодо виконання експертизи їхньої оригінальності як безпосередньо на митинці, так і у державних експертних організаціях

(Міністерстві юстиції України, Міністерстві внутрішніх справ України, Службі безпеки України). Тим більше, що декларант, який знає, що документи, які він надає митникам – сумнівні, розуміє, що якщо він буде намагатися вістоювати свої права стосовно визначення митної вартості КТЗ, імпортованого зі США в Україну, не резервним методом, а методом за ціною угоди, автоматично несе кримінальну відповідальність за недостовірні дані у наданих документах. Щодо КТЗ, які імпортуються з США до України, це (неправомірне заниження вартості придбання КТЗ) доволі складно зробити, оскільки, ще раз наголошуємо: уся необхідна інформація для належної перевірки міститься на спеціалізованих сайтах у мережі Internet, тим самим, автоматично забезпечується принцип прозорості при здійсненні угод купівлі-продажу зазначених КТЗ.

Вважаємо за доцільне відмітити, що на цей час вітчизняні митники вимагають від особи, що імпортувала КТЗ з США до України, звіт оцінювача, у якому була б визначена ринкова вартість імпортованого КТЗ. Це пов'язано з тим, що часто буває, що КТЗ, що імпортуються з США до України, мають скриті або явні пошкодження. Так, на аукціоні Sorart покупець купує КТЗ, які були: в аварії, утоплені, із прихованими чи іншими явними дефектами. Тому ринкова вартість таких КТЗ повинна визначатися із урахуванням ремонтних робіт, які необхідно виконати, задля проведення ремонту пошкоджень, які містить імпортований КТЗ. Така підстава, що на сьогодні в Україні діє пільгове розмитнення КТЗ для фізичних осіб, сприяє купівлі КТЗ навіть з пошкодженнями з США, оскільки такий КТЗ все одно буде коштувати набагато дешевше, ніж той, який продається в Україні й має державну реєстрацію. Тому, митники намагаються якомога надійніше захистити себе щодо сумнівних моментів у визначенні вартості ремонтних робіт пошкоджених КТЗ, що імпортуються з США в Україну. Тому «головними гравцями» на ринку визначення вартості КТЗ, що імпортуються в Україну з країн ближнього та дальнього зарубіжжя, є оцінювачі. Державні експертні установи, зокрема, Міністерство юстиції України та Міністерство внутрішніх справ України, які мають право на проведення платних досліджень щодо оцінки КТЗ, не приймають участі у проведенні зазначених досліджень.

Оцінювачі під час визначення ринкової вартості КТЗ користуються Методикою товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів, що затверджена наказом Міністерства юстиції України та Фонду державного майна України (далі – ФДМУ) від 24.11.03р. №142/5/2092 (далі – Методикою) [13]. Згідно із нею, вартість КТЗ та їх складових частин, що ввозяться на митну територію України, визначається за середніми цінами їх продажу в країні придбання або в провідних країнах-експортерах без врахування витрат на навантаження, розвантаження, перевантаження КТЗ (його складників), вартості транспортування; страхових сум; комісійних та брокерських винагород, інших витрат.

Вартість КТЗ, що ввозяться на митну територію України (С), визначається за формулою:

$$C_1 = C_{cp1} \times \left(1 \pm \frac{Г_{\kappa}}{100} \pm \frac{Д_3}{100} \right) \pm C_{дод}, \quad (1)$$

де: C_{cp1} – середня ціна КТЗ, що ввозиться на митну територію України, у країні придбання чи в країнах-експортерах.

$$C_{cp1} = C_d \times K + M, \quad (2)$$

де: C_d – ціна КТЗ, який був у користуванні, з урахуванням строку його експлуатації, за інформацією з довідкової літератури, зокрема наведеної у переліку рекомендованих нормативно-правових актів, методичної, довідкової літератури та комп'ютерних баз даних з програмним забезпеченням [13].

Якщо в довідковій літературі наводяться ціни продажу і ціни пропозиції, то згідно з принципом заміщення значення C_d повинно дорівнювати ціні продажу КТЗ [13].

$Г_{\kappa}$ – коефіцієнт коригування ринкової вартості КТЗ за величиною пробігу [13].

Для КТЗ, що імпортується з США, $Г_{\kappa}$ дорівнює 0, оскільки на сайті NADA C_d КТЗ наведена із врахуванням $П_{ф}$ (фактичного пробігу КТЗ).

$Д_3$ – додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ залежно від умов догляду, зберігання та експлуатації [13].

$C_{дод}$ – додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ виходячи з його комплектності, укомплектованості, пошкоджень, відновлення і оновлення складників [13].

K – коефіцієнт ринку регіону, враховує рівень цін продажу та поточних цін пропозиції продажу в даному регіоні відносно цін з довідкової літератури.

Значення коефіцієнта ринку регіону зазначається згідно з табл. 3.2 додатка 3 Методики [13]. Для КТЗ, імпортованих з США, він дорівнює 1.

M – вартісний еквівалент суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів під час митного оформлення згідно з чинним законодавством. У звіті оцінювача M буде дорівнювати 0, оскільки митні платежі нараховує митниця.

Інформацію, що необхідна для визначення вартості КТЗ, імпортованого з США до України, дуже легко знайти у мережі Internet. Так, з сайту NADA [10] (аналог вітчизняного «Бюлена автотоварознавця»), оцінювач бере C_d (ціну КТЗ, який був у користуванні, з урахуванням строку його експлуатації, за інформацією з довідкової літератури).

$C_{дод}$ (додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ виходячи з його комплектності, укомплектованості, пошкоджень, відновлення і оновлення складників) оцінювачі або експерти беруть із розрахунка калькуляцій ремонтно-відновлюваних робіт, який базується в основному на використанні програмного продукту АУДАТЕКС. Головний парадокс полягає в тому, що програмний продукт АУДАТЕКС є європейським програмним продуктом, й, відповідно, орієнтований на моделі та марки європейського ринку КТЗ, які вироблені європейськими, а не американськими виробниками.

Натомість Методика [13] містить норму, згідно із якою вартість ремонтно-відновлювальних робіт C_p може визначатися як добуток від трудомісткості ремонту в нормо-годинах і вартості нормо-години ремонтно-відновлювальних робіт регіональної.

Визначення необхідних ремонтних операцій, а також трудомісткості ремонту приймається на підставі нормативних документів виробника КТЗ або розроблених на замовлення (за участю) виробника КТЗ.

У разі відсутності даних виробника про застосування конкретних ремонтних операцій слід керуватися вимогами державних стандартів України, галузевих стандартів України та міжнародних стандартів, галузевих стандартів і технічних умов СРСР та УРСР, інших нормативних документів, чинних в Україні [13].

Визначення вартості відновлювального ремонту для КТЗ, що ввозяться на митну територію України, має такі особливості:

- нормативи трудомісткості заміни пошкоджених деталей і їх пофарбування приймаються за даними виробника КТЗ, а ремонту – за даними, наведеними в додатку 7 Методики;
- нормативи трудомісткості з усунення перекосів кузова КТЗ іноземного виробництва приймаються за аналогом з КТЗ виробництва країн СНД (якщо інше не визначено в нормативних, технологічних документах);
- надбавки на ремонтні роботи залежно від строку експлуатації КТЗ не нараховуються;
- вартість матеріалів для ремонту приймається за даними виробника КТЗ, виробника лакофарбових та інших матеріалів або відповідно за інформацією довідкової літератури та комп'ютерних програм, розроблених за даними виробника КТЗ;
- рекомендована вартість однієї нормо-години ремонтних робіт для КТЗ, які ввозять на митну територію України, визначається за даними таблиці 2, яка міститься у Методиці [13].

Таблиця 2

Рекомендована вартість однієї нормо-години ремонтних робіт для КТЗ, які ввозять на митну територію України

Країна-експортер, з якої КТЗ ввозиться на митну територію України	Вартість робіт за їх видами, євро			
	Механічні роботи	Кузовні роботи	Фарбувальні роботи	Загальна вартість однієї нормо-години ремонтних робіт
Німеччина:				
- легкові КТЗ	40,6	44,7	50,7	45
- вантажні КТЗ	42,6	44,7	50,7	46
Великобританія	44	25,1	25,1	31
Нідерланди	32,2	32,2	32,2	32
Швейцарія	44,7	45,5	45	45
США (ціни у дол. США)	60	60	60	60

Джерело: інформацію взято з Методики товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів [13]

Зазначимо, що саме вартість однієї нормо-години ремонтних робіт для КТЗ, які ввозять на митну територію України, рекомендована Методикою [13], й та, яка реально існує в країні-виробника КТЗ, зовсім різна. Наприклад, Методика [13] встановлює рекомендовану вартість однієї нормо-години ремонтних робіт для КТЗ, які ввозять на митну територію України зі США, на рівні 60 дол. США. Зазначимо, що редакція зазначеної Методики [13] датується 2009 роком й більше редакційних правок не було, тому ціни на ремонтні роботи також були враховані станом на 2009 рік, й, відповідно, інфляційні процеси, які були в США за період з 2009 по 2018 рік, не враховано. Натомість інформацію про Сдод (додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ виходячи з його комплектності, укомплектованості, пошкоджень, відновлення і оновлення складників) та відсоток втрати якості для КТЗ, імпортованого з США, як митники, так й оцінювачі й експерти можуть знайти у мережі Internet на спеціалізованих сайтах із урахуванням вартості ремонтних робіт та вартості запасних частин, за цінами, які діють в США на поточну дату, а саме, на 2018 рік. У якості доказу наведемо інформацію, яка взята, наприклад, з сайту Автоаукціон [14] (рис. 7).

Technical Specs	
Estimated Repair Cost	\$13,729
Estimated Retail Value	\$12,446
Damage Ratio	110%
Color:	Silver
Engine Type:	2.4L I4 FI DOHC 16V NF4
Fuel Type:	Gasoline
Cylinders:	4
Transmission:	Automatic
Drive:	Front Wheel Drive

Рис. 7. Витяг з калькуляції ремонтних робіт КТЗ KIA Sportage
Джерело: дані сайту Автоаукціон [14]

За даними рис. 7 видно, що з сайту Автоаукціон можна визначити Сдод (Estimated Repair Cost) (додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ виходячи з його комплектності, укомплектованості, пошкоджень, відновлення і оновлення складників), яке для КТЗ KIA Sportage дорівнює 13 729 дол. США; % втрати якості КТЗ (Damage Ratio), який для прикладу складає 110%. Тобто відновлення (ремонт) КТЗ, який наведений у прикладі, є економічно не доцільним.

Зазначений приклад наявності у вільному доступі калькуляції ремонтно-відновлювальних робіт щодо КТЗ, які імпортуються з США, свідчить, що зазначені КТЗ, здебільшого, мають дефекти, причому як явні, так й неявні. Й

оцінювач (експерт, спеціаліст) не завжди може виявити під час огляду неявні дефекти, оскільки можливості огляду КТЗ на станції СТО, немає у такий короткий проміжок часу, протягом якого робиться оцінка вартості КТЗ, який імпортовано зі США на митну територію України.

Проблема коректності розрахунків оцінювачів щодо визначення вартості КТЗ, який імпортовано з США, полягає ще й в тому, що навіть за наявності офіційних документів, які підтверджують ціну, за яку було придбано КТЗ (причини наявності ціни продажу, яка значно менше за середньоринкову нами наведено раніше, а саме, КТЗ, що придбані у кредит; втоплені КТЗ; КТЗ, списані страховими компаніями та інше), вітчизняні митники вимагають від оцінювачів надати калькуляцію, яка б підтверджувала «наявність значно нижчої ціни продажу імпортованого КТЗ зі США». Тому оцінювачі починають робити «приблизні розрахунки, які за допомогою маніпуляцій дозволяють «вийти» на вартість, узгоджену із митницею.

Усе зазначене призводить до того, що митники використовують дані звіту оцінювача щодо вартості КТЗ, імпортованих з США в Україну, під час визначення митної вартості КТЗ за резервним методом й відбувається ситуація, за котрої, наявне необгрунтоване збільшення або зменшення податків, хоча норми Податкового й Митного Кодексів України та національні стандарти бухгалтерського обліку визначають чітко сформований й головне «прозорий» механізм оподаткування КТЗ, імпортованих на митну територію України. А на практиці відбувається жорстке порушення принципів прозорості під час оподаткування угод купівлі-продажу імпортованих КТЗ, що, у свою чергу, на нашу думку, віддаляє економіку України від довіри з боку іноземних інвесторів.

Вважаємо за доцільне відмитити, що складання калькуляції ремонтно-відновлювальних робіт у звіті оцінювача за нормативами Методики [13], призводить до того, що в звіті оцінювача буде розрахована не ціна імпортованого КТЗ із урахуванням пошкоджень, а його вартість. Оскільки згідно Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» (далі – НСО 1) (затверджено Постановою Кабміну України № 1440 від 10.09.2003 р.) [15]:

Ринкова вартість – вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу.

Ціна – фактична сума грошей, сплачена за об'єкт оцінки або подібне майно.

Вартість – еквівалент цінності об'єкта оцінки, виражений у ймовірній сумі грошей.

Отже, у звіті оцінювача буде інформація про те, скільки може коштувати імпортований КТЗ, а не скільки фактично за нього сплачено грошей, тобто ціна КТЗ. Вважаємо, що для оподаткування угоди купівлі-продажу імпортованого КТЗ потрібна саме ціна, за яку його придбано, а не вартість. Тому необхідно

використовувати надані офіційні документи, що містять продажну ціну, під час оподаткування розмитнених КТЗ з закордону.

Між тим виникає ще одне з головних, на нашу думку, питань, якщо щодо КТЗ, імпортованих зі США, наявна уся необхідна інформація у вільному доступі у мережі Internet, то для чого потрібен звіт оцінювача, у якому визначена вартість імпортованого КТЗ. Дані мережі Internet можуть використати митники, тим більше, що вони користуються даними сайту Автостат [11], де також наявна вичерпна інформація про КТЗ й у звіті оцінювача не виникає потреби. Якщо вдатися до законодавчих норм, які вимагають обов'язкове надання звіту оцінювача працівникам митниці під час розмитнення імпортованих КТЗ, то таких норм взагалі не існує. Більш того, надання звіту оцінювача щодо вартості імпортованих фізичними особами КТЗ з США є незаконним й протирічить нормам законодавчих актів, що регулюють оціночну діяльність в Україні.

Згідно із роз'ясненням заступника Голови Фонду державного майна України С. Асташева (Відповідь на Лист Науково-дослідного інституту судової експертизи і оцінки (м. Одеса) № 3107/18 від 31.07.2018 «Щодо оцінки КТЗ, які ввозяться на митну територію України» [16]: «відповідно до статті 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» (далі – Закону про оцінку) у випадку оподаткування майна проведення оцінки майна є обов'язковим.

Разом з тим, повідомляємо, що оцінка майна проводиться на підставі договору між суб'єктом оціночної діяльності – суб'єктом господарювання та замовником оцінки або на підставі ухвали суду про призначення відповідної експертизи щодо оцінки майна. Відповідно до норм статті 11 Закону про оцінку замовниками оцінки можуть бути особи, яким зазначене майно належить на законних підставах або у яких майно перебуває на законних підставах, а також ті, що замовляють оцінку майна за дорученням зазначених осіб».

Отже, ґрунтуючись на роз'ясненні Фонду державного майна України, зазначимо, що звіт оцінювача не є «обов'язковим документом» (згідно із ст. 7 Закону про оцінку) для цілей оподаткування. Тому працівники митниці не мають права вимагати від власника імпортованого КТЗ надання звіту оцінювача під час розмитнення КТЗ. Також, згідно із нормати Закону про оцінку, підставою проведення процедури оцінки є заключення договору між суб'єктом оціночної діяльності (далі СОД) із власником майна. Справа в тому, у наявних документах, які надаються СОД, наприклад у тайтлах, як правило, не міститься інформація про власника імпортованого КТЗ. Коносамент надає право на отримання КТЗ. Згідно із ст. 11 Закону про оцінку майна та майнових прав, замовниками оцінки майна можуть бути особи, яким зазначене майно належить на законних підставах або у яких майно перебуває на законних підставах, а також ті, які замовляють оцінку майна за дорученням зазначених осіб. Замовники оцінки повинні забезпечити доступ суб'єкта оціночної діяльності до майна, що підлягає оцінці на законних підставах, отримання ним необхідної та достовірної інформації про зазначене майно для проведення його оцінки.

Таким чином, звіти оцінювачів, виконані щодо оцінки вартості КТЗ, імпортованих з США для фізичних осіб, вважаються виконаними із порушенням нормативно-правових актів оцінки й підпадають під п. 67 НСО № 1 [15], а саме, «звіт не відповідає вимогам нормативно-правових актів з оцінки майна, є неякісним та (або) непрофесійним і не може бути використаний».

Висновки. Узагальнення результатів дослідження особливостей оподаткування угод купівлі-продажу КТЗ, імпортованих зі США в Україну, дозволило надати наступні рекомендації щодо дотримання принципу прозорості у процесі розрахунку податків під час розмитнення імпортованих КТЗ:

1. Під час оподаткування імпортованих КТЗ з США в Україну, при визначенні митної вартості КТЗ за наявності документів, що містять відомості про ціну придбаного КТЗ, доцільно використовувати саме основний метод – за ціною угоди (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції). Цей метод дозволяє врахувати чинник часу під час розрахунку податкових платежів, а саме, дату оцінки – дату придбання імпортованого КТЗ.

2. Додаткове збільшення (зменшення) ринкової вартості КТЗ виходячи з його комплектності, укомплектованості, пошкоджень, відновлення і оновлення складників (Сдод) необхідно розраховувати виключно на підставі нормативних документів виробника КТЗ або розроблених на замовлення (за участю) виробника КТЗ. Тим більше, що уся необхідна інформація для відповідних розрахунків щодо КТЗ, імпортованих зі США, наявна у мережі Internet. Використання європейських програмних продуктів, наприклад, програмного продукту АУДАТЕКС, що орієнтований на моделі КТЗ, призначені для європейського ринку, для визначення вартості відновлювально-ремонтних робіт для КТЗ, імпортованих з США, є некоректним й протирічить Методиці товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів.

3. Працівники митниці не мають права вимагати від декларантів під час оформлення імпортованих фізичними особами КТЗ з США в Україну, звітів про оцінку вартості КТЗ під час розмитнення, оскільки зазначені звіти, виконані із порушенням законодавства. Зокрема, порушується ст. 10,11 Закону «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [17] й п. 51 Національного стандарту оцінки № 1 «Загальні засади оцінки майна та майнових прав» [15] щодо укладання договору на проведення оцінки. Також порушується п. 56 Національного стандарту оцінки № 1 у частині виконання загальних вимог до складання звіту про оцінку та підготовки висновку про вартість майна. Згідно п. 67 Національного стандарту оцінки № 1 [15], такі звіти не відповідають вимогам нормативно-правових актів з оцінки майна, є неякісним та (або) непрофесійними і не можуть бути використані.

Література

1. Овчаренко А.С. Щодо реалізації принципу соціальної справедливості під час оподаткування транспортних засобів в Україні. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. Спецвипуск. Ч.2. С. 143–147. URL: http://apnl.dnu.in.ua/tom_2_2017/37.pdf. (дата звернення: 08.11.2018).

2. Бобошко Л.І. Транспортний податок в Україні: стан та перспективи. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2017. № 1. С. 25–36. URL: <http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/№1-2017.pdf>. (дата звернення: 07.11.2018).
3. Большаков С.І., Россоха В.В., Волчек Р.М. Принципи об'єктивності оцінки вартості збитків, завданих власнику колісного транспортного засобу. *Аграрний інформаційний науково-виробничий журнал «Агроінком»*. 2015. № 6. С. 67–76.
4. Большаков С.І. Мобілізація колісних транспортних засобів в зону АТО: оцінка та оформлення. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2014. № 9. С. 44–52.
5. Про автомобільний транспорт. Закон України від 5 апр. 2001. № 3565-VI. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14_ (дата звернення: 05.11.2018).
6. Імпорт авто в Україну зріс на третину, більше половини – машини з пробігом. URL: <https://economics.unian.ua/transport/10120124-import-avto-v-ukrajinu-zris-na-tretinu-bilshe-polovini-mashini-z-probigom.html>. (дата звернення: 07.11.2018).
7. Одеський «Автохаб» протягом 9 місяців 2018 року розмитнив 23 000 автівок. URL: https://mind.ua/news/20190008-odeskij-avtohab-protyagom-9-misyaciv-2018-roku-rozmitniv-23-000-avtivok_ (дата звернення: 07.11.2018).
8. Митний кодекс України. від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17_ (дата звернення: 07.11.2018).
9. Сайт Copart. URL: <https://www.copart.com/ru/> (дата звернення: 07.11.2018).
10. Сайт NADA. URL: (<https://www.nadaguides.com/Cars>). (дата звернення: 07.11.2018).
11. Сайт Autostat. URL: <http://autoastat.com/ru/request?field=5NPEB4AC7EH945280>. (дата звернення: 07.11.2018).
12. Калькулятор розрахунку митних платежів. URL : <https://avtobazar.infocar.ua/rastamozhka.html?type=1&valuta=1&price=17100&power=80&fuel=1&motor=2500&motor2=150&age=1&newlaw=1>) (дата звернення: 07.11.2018).
13. Методика товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів : Наказ Міністерства юстиції України від 04.08.2009 р. № 724/16740. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0724-09>. (дата звернення: 05.11.2018).
14. Сайт Автоаукціон. URL: <http://autoauctions.io>. (дата звернення: 05.11.2018).
15. Загальні засади оцінки майна і майнових прав. Національний стандарт № 1 від 10.09.2003 № 1440. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF/> (дата звернення: 06.11.2018).
16. Відповідь заступника Голови Фонду державного майна України С. Асташева на Лист Науково-дослідного інституту судової експертизи і оцінки

(м. Одеса) № 3107/18 від 31.07.2018 «Щодо оцінки КТЗ, які ввозяться на митну територію України»

17. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність. Закон України від 12.07.2001 № 2658-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (дата звернення: 05.11.2018).

АННОТАЦИЯ

Волчек Р.Н., Большаков С.И. Особенности налогообложения сделок купли-продажи колёсных транспортных средств, импортированных в Украину из соединённых штатов америки

В статье представлено авторское видение особенностей определения таможенной стоимости колёсных транспортных средств, импортируемых из США на таможенную территорию Украины. Акцент сделан на особенностях расчёта налоговых платежей при растаможивании указанных колёсных транспортных средств. Сформулированы рекомендации правового и экономического характера, внедрение которых позволит обеспечить соблюдение принципа прозрачности при налогообложении колёсных транспортных средств, ввозимых на таможенную территорию Украины из США.

Ключевые слова: колёсное транспортное средство; таможенная стоимость; налогообложение; отчёт оценщика; рыночная стоимость; цена; программный продукт АУДАТЕКС; калькуляция стоимости ремонтных работ.

SUMMARY

Volchek R., Bolshakov S. Features of taxation of agreements of purchase and sale of wheeled vehicles, imported to ukraine from the United States of America

The article presents the author's vision as for the features of determining the customs value of wheeled vehicles imported from the United States into the customs territory of Ukraine. Attention focused on the peculiarities of calculation of tax payments during customs clearance of the said wheeled vehicles.

There are given recommendations of legal and economic character, implementation of which will allow to ensure compliance with the principle of transparency in the taxation of wheeled vehicles imported into the customs territory of Ukraine from the United States.

Key words: wheeled vehicle; customs value; taxation; appraiser report; market value; price; AUDATEX software product; calculation of the cost of repair work.