

ДЕНИС РУСАК

СУЧАСНА ПРАКТИКА МИТНИХ ПРОЦЕДУР



НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

**Київський національний університет
імені Тараса Шевченка**

**Навчально-науковий
інститут міжнародних відносин**

Денис РУСАК

**СУЧАСНА ПРАКТИКА
МИТНИХ ПРОЦЕДУР**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

«7БЦ»

КИЇВ 2023

Рекомендовано до друку Вченою радою
Навчально-наукового інституту міжнародних відносин
Київського національного університету імені Тараса Шевченка
(Протокол № 5 від 20 грудня 2022 року)

Автор: Денис РУСАК

Рецензенти:

д.е.н., професор, заслужений діяч науки і техніки,
завідувач кафедри митної справи та товарознавства
Державного податкового університету Гребельник О.П.

д.е.н., професор, професор кафедри світового господарства
і міжнародних економічних відносин Навчально-наукового
інституту міжнародних відносин Київського національного
університету імені Тараса Шевченка Резнікова Н.В.

Сучасна практика митних процедур: навчальний посібник / Русак Д.М.
– К., 2023. – 320 с.

ISBN

Навчальний посібник розглядає митні процедури в рамках законодавства ЄС, яке регулює митну вартість товару та викладено в Делегованому регламенті Комісії (ЄС) № 2015/2446 (Commission Delegated Regulation (EU) No. 2015/2446) та Імплементативному регламенті Комісії (ЄС) № 2015/2447 (Commission Implementing Regulation (EU) No. 2015/2447), у відповідності до правил та положень Регламенту (ЄС) № 952/2013 Європейського Парламенту та Ради Європейського Союзу, відображених в Митному кодексі ЄС (Union Customs Code), з урахуванням роз'яснень щодо митних процедур в Збірнику митної оцінки ЄС (Компендіум) та в Митному гіді (HMRC). Також розглядаються положення та угоди в рамках напрацьованого міжнародного митного регулювання в СОТ та ВМО. В посібнику відображена деталізація розрахунків митної вартості та приклади з практики імпортерів ЄС в контексті оновленого керівництва Європейської комісії з митної оцінки. Для цього в рамках відповідних розділів розглядаються та роз'яснюються типові методології розрахунку митної вартості та митних платежів, спеціальні випадки визначення кінцевої митної оцінки імпортованих товарів за умов застосування трансферного ціноутворення.

ISBN

© Русак Д.М., 2023

ЗМІСТ

ВСТУП

ТЕМА 1. МЕТОДОЛОГІЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТА ЦІНИ, ЩО ПІДЛЯГАЄ СПЛАТИ В ЄС

- 1.1. Митна вартість товару
- 1.2. Методи визначення митної вартості
- 1.3. Визначення вартості операції та митної оцінки за правилами СОТ
- 1.4. Правила митної оцінки в ЄС
- 1.5. Корегування фактично сплаченої ціни або такої, що підлягає сплаті
- 1.6. Альтернативні методи визначення митної вартості
- 1.7. Система спрощеної процедури для митної оцінки деяких товарів (SPV)
- 1.8. Додаткові збори та витрати
- 1.9. Місце ввезення в ЄС
- 1.10. Застосування окремих правил оцінки в деяких визначених випадках
- 1.11. Правила визначення окремих митних процедур
- 1.12. Окремі накази щодо встановлення митної вартості та ціни товару
- 1.13. Дозвіл для спрощеного визначення митної вартості товарів (CVA)

ТЕМА 2. ЦИФРОВЕ СЕРЕДОВИЩЕ МИТНОЇ СПРАВИ (E-CUSTOMS)

- 2.1. Системи реєстрації та ідентифікації господарюючих суб'єктів в ЄС
- 2.2. Єдиний адміністративний документ (SAD)
- 2.3. Автоматизована система імпорту (AIS)
- 2.4. Авторизований економічний оператор в ЄС
- 2.5. Цифрове середовище та аудит митної вартості

ТЕМА 3. ОНОВЛЕНЕ КЕРІВНИЦТВО ЄВРОПЕЙСЬКОЇ КОМІСІЇ З МИТНОЇ ОЦІНКИ

- 3.1. Порівняльна методологія митної оцінки у відповідності до нових інструкцій
- 3.2. Зв'язки між трансфертним ціноутворенням та митною вартістю

- 3.3. Проблематика дослідження операцій з пов'язаними сторонами у формуванні митної оцінки
- 3.4. Коригування митними службами трансфертного ціноутворення
- 3.5. Формування справедливої ціни у трансфертному ціноутворенні та митної вартості товарів

ТЕМА 4. УЗГОДЖЕНІСТЬ МИТНИХ СИСТЕМ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

- 4.1. Порівняльний аналіз організаційних структур та функцій митних органів зарубіжних країн
- 4.2. «Митні прототипи» в ЄС: гармонізація національного законодавства та імплементація позитивних норм митного адміністрування
- 4.3. Загальна характеристика процедур митного контролю та митного оформлення
- 4.4. Імплементація європейського досвіду формування інституту АЕО
- 4.5. Запровадження АЕО в національну митну систему

ТЕМА 5. ОСОБЛИВОСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ ТОВАРІВ РІЗНИМИ ВИДАМИ ТРАНСПОРТУ

- 5.1. Загальна характеристика процедур митного контролю та митного оформлення
- 5.2. Митні формальності, пов'язані з міжнародними автомобільними перевезеннями
- 5.3. Митні формальності, пов'язані із реалізацією положень Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (TIR)
- 5.4. Митні формальності на залізничному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю
- 5.5. Митні формальності на водному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю
- 5.6. Митні формальності на повітряному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю
- 5.7. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом
- 5.8. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі

ТЕМА 6. ПРАКТИЧНІ ПРИКЛАДИ ТА ВИРІШЕННЯ ЛОГІСТИЧНИХ ЗАДАЧ В КОНТЕКСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР В МІЖНАРОДНІЙ ТОРГІВЛІ.

- 6.1. Розрахунок митних зборів
- 6.2. Практичні рекомендації з розрахунку митної вартості
 - 6.2.1. Основні положення
 - 6.2.2. Методичні оцінки
 - 6.2.3. Початковий продаж
 - 6.2.4. Домовленості про розподіл витрат
 - 6.2.5. Операції з пов'язаними сторонами
 - 6.2.6. Дослідження кейсів на прикладі зовнішньоекономічних операцій імпортерів з ЄС

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК ДОДАТКИ ЛІТЕРАТУРА

ВСТУП

Цей навчальний посібник розглядає теоретичні та практичні аспекти організації митного забезпечення у міжнародній торгівлі, дає можливість студенту ознайомитись з фундаментальними, інституційно-правовими основами функціонування суб'єктів господарської діяльності у сфері митно-тарифних відносин, основними законами і закономірностями функціонування митно-тарифних відносин, ознайомлює з аналізом функціонування тарифної системи, митним адмініструванням експортно-імпортних операцій, що допоможе студентові оволодіти не тільки практичним матеріалом, але й опанувати прикладні знання у сфері митного адміністрування вантажів в різних країнах, що у свою чергу, надає можливість студентові практично розробляти оптимальну стратегію виходу на зовнішній ринок та ефективно супроводжувати зовнішньоекономічну діяльність господарюючих суб'єктів.

На сучасному етапі розвитку глобальної економіки значно зростає роль якісної митної практики задля забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Це сприяє підвищенню попиту на кваліфікованих фахівців з міжнародних економічних відносин та міжнародного бізнесу, які здатні працювати в сучасних умовах ринкової економіки, володіють знаннями у сфері зовнішньо-економічного обліку як окремої сфери супроводження імпортних та експортних операцій. Особливо актуальними та затребуваними є такі фахівці в контексті діяльності у сфері митної логістики та митного забезпечення зовнішньо-економічної діяльності.

Посібник є відповіддю на виклики часу, видання відповідної навчальної та наукової літератури, яка була б водночас корисною в якості джерела для набуття практичних навичок з прикладного митного забезпечення торговельних потоків, а з іншого боку – була би зрозумілою широкому загалу студентів та фахівців, що займаються питаннями митного адміністрування імпортних та експортних товарних потоків, адже економіка нашої держави вже сьогодні потребує побудови нових логістичних ланцюгів та диверсифікації митної логістики, а це, своєю чергою, – висококваліфікованих фахівців.

У навчальному посібнику поєднано теоретичний і практичний аспекти, що, по-перше, дає змогу краще засвоїти матеріал, а по-друге, розширює аудиторію, яка може скористатися виданням. Безумовним позитивом даного посібника

є можливість для студентів, після його опанування, застосовувати на практиці набуті знання з широкого спектру питань, пов'язаних з митними процедурами в міжнародній торгівлі. Це стосується, зокрема, укладання зовнішньоекономічних контрактів та розрахунків кінцевої вартості імпортованих товарів у контексті транспортної логістики, митного оформлення товарів, оподаткування та митних платежів, іноземного інвестування та ряду інших питань. Також студенти отримують певні знання щодо функціонування цифрового середовища митної системи ЄС (e-Customs), що в силу імплементації позитивних європейських норм митного адміністрування в національне законодавство та запровадження інструментів “авторизованого економічного оператора”, дасть змогу майбутнім фахівцям супроводжувати експортно-імпортні операції безпосередньо в країнах ЄС.

В посібнику відображено деталізацію розрахунків митної вартості та приклади з практики імпортерів ЄС в контексті оновленого керівництва Європейської комісії з митної оцінки, і в рамках відповідних розділів розглядаються та роз'яснюються типові методології розрахунку митної вартості та митних платежів, спеціальні випадки визначення кінцевої митної оцінки імпортованих товарів за умов застосування трансферного ціноутворення, спеціальні випадки визначення митної вартості та багато інших класифікацій, які дають поглиблене розуміння митних процедур в обліку зовнішньо-економічних операцій.

Навчальний посібник чітко структурований, має значну кількість прикладів, містить контрольні запитання та завдання закритого й відкритого типів, в ньому розмежовуються аспекти теоретичного та прикладного характеру, всі наведені приклади господарських операцій та практичні завдання є наближеними до реальної практики діяльності митних брокерів. Також навчальний посібник є актуальним та необхідним для розвитку освітньої-професійної програми магістерського рівня «Міжнародні економічні відносини» за спеціальністю 292 «Міжнародні економічні відносини». Його метою є забезпечення викладання спеціалізованої навчальної дисципліни «Митні процедури в міжнародній торгівлі» (1-й курс магістратури). Зміст та структура підручника оптимізовані у відповідності з робочою навчальною програмою названої дисципліни, органічно поєднано викладення теоретичного матеріалу з практичними аспектами функціонування митних адміністрацій, вирішенням практичних задач, які у значній кількості присутні в усіх розділах цього навчального посібника.

ТЕМА 1. МЕТОДОЛОГІЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВАРТОСТІ ОПЕРАЦІЙ ТА МИТНОЇ ОЦІНКИ

1.1. Митна вартість товару

Митна вартість використовується для визначення кінцевої вартості товарів, коли до товарів застосовуються різні митні процедури (до моменту нарахування митних платежів) і товар потрапляє під режим імпорту, експорту, складування та переробки на внутрішній території з перетином національного митного кордону. Митна вартість має важливе значення для визначення правильної суми будь-якого мита, що підлягає сплаті за імпортовані товари. “Митною вартістю імпортованих товарів є вартість операції з переміщення товару та вартість самого товару, тобто фактично сплачена ціна, що підлягає сплаті за товари при продажу на експорт на митниці території ЄС, з коригуванням вартості, якщо необхідно, у відповідності до статей 32 і 33” – ст. 29(1) МК.

Базовою вартістю товару є фактурна вартість – прямий грошовий платіж продавцю, який може не враховувати інших платежів та витрат, які включаються до митної вартості товару (коли фактурна вартість є меншою за митну вартість), або виключаються з неї (коли фактурна вартість є вищою за митну вартість). Фактурна вартість – це відправна точка при визначенні вартості імпортованого (експортованого) товару (митної вартості), на яку нараховуються митні збори та митні платежі.

Операція з приведення фактурної вартості до митної (коли митна вартість не відповідає фактурній) проводиться митними органами із застосуванням режимів поставки товарів в міжнародній торгівлі. Режими INCOTERMS 2020 (International Commercial Terms, трактування торговельних режимів, уніфікованих та визнаних членами ВМО) визначають момент переходу відповідальності за товар від продавця до покупця та розподіляють відповідальність щодо оплати різних транспортних операцій. Також на підставі трактувань торговельних режимів встановлюється митна вартість і коли вартість переміщення товару додається до його фактурної вартості, або коли від фактурної вартості віднімається вартість транспорту після перетину національного митного кордону.

Для розрахунку суми мита, що підлягає сплаті, спочатку необхідно встановити митну вартість (виходячи з початкової базової фактурної вартості товару). Законодавчо процедуру встановлення митної вартості відображено в Митному кодексі та

регламентах ЄС і викладена у статтях 69-76 Регламенту (ЄС) № 952/2013 (Митний кодекс ЄС), у статтях 127-146 Регламенту Комісії (ЄС) № 2015/2447 (Імплементацийний регламент Комісії) та у статті 71 Делегованого регламенту Комісії (ЄС) № 2015/2446 (Делегований акт). Ці статті враховують положення Угоди про імплементацію статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ)¹.

Митна вартість імпортованих товарів використовується як основа для визначення митних зобов'язань щодо імпорту товарів, до яких застосовується адвалорне мито. Тарифна класифікація та преференційне походження є іншими ключовими елементами, які є необхідними для встановлення митних зобов'язань. Оцінка, класифікація та походження також є важливими даними для статистики міжнародної торгівлі. Визначення митної вартості, яке лягло в основу МК ЄС бере початок з Угоди СОТ про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року (далі – Угода)², яка містить ієрархію методів оцінки та встановлює метод вартості операції як основний метод.

1.2. Методи визначення митної вартості

Деталі всіх видів мита викладені в Комбінованій номенклатурі (CN) Європейського Союзу (ЄС). Після встановлення правильного коду для товару та типу мита, що застосовується до цього коду, розрахунки у встановленні правильного коду CN для товарів доступні в Classification Unit, Revenue, Nenagh.

У Європейському Союзі митна вартість лягає в наступні розрахунки:

1. ПДВ (див. статтю 85 Директиви Ради 2006/112/ЄС: «Стосовно імпорту товарів сумою оподаткування є вартість для митних цілей, визначена відповідно до чинних положень ЄС»);
2. Статистики імпорту (див. статтю 4 Регламенту (ЄС) № 113/2010 щодо статистики зовнішньої торгівлі: «Митна вартість використовується...»);

¹ Митна вартість (customs value) законодавчо відображена: Articles 69 to 76 of Regulation (EU) No. 952/2013 (the Union Customs Code), in Articles 127 to 146 of Commission Implementing Regulation (EU) No. 2015/2447 (the Implementing Act) and in Article 71 of Commission Delegated Regulation (EU) No. 2015/2446 (the Delegated Act)). These Articles give effect to the Agreement on the Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade (GATT).

² Угоді про оцінку митної вартості товарів СОТ (далі просто «Угода»).

3. Деяких тарифних квот, якщо квота застосовує ліміт оцінки для імпорту певних товарів, як визначено в митному тарифі Європейського Союзу (наприклад, матеріал X із загальним обсягом квоти XX євро);
4. Деяких правил походження, якщо правило застосовує критерії оцінки (наприклад, «виробництво продукту X, в якому вартість матеріалів без визначення походження не перевищує 40% ціни франко-завод EXW).

Існує 6 методів розрахунку митної вартості товарів. Базовим методом оцінки є метод вартості операції. Вартість операції визначається як ціна, що фактично сплачена або яка підлягає сплаті продавцю за імпортовані товари, коли вони продаються для експорту на митну територію ЄС, а також наступні методи:

1. За ціною договору щодо ідентичних товарів;
2. За ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
3. На основі віднімання вартості;
4. На основі додавання вартості (обчислена вартість);
5. Резервний метод.

Перераховані вище методи необхідно застосовувати послідовно. Проте імпортери можуть вибрати зворотний порядок застосування методів (4) і (5). Митна адміністрація може робити запит щодо відповідності документації обраному методу оцінки імпортером, а також запитувати документацію та інформацію, передбачену при оцінюванні митної вартості:

- комерційний рахунок на товар, якщо такий є;
- рахунок-проформа не є юридично обов'язковим документом і не приймається як допоміжний документ;
- документи на оголошену вартість угоди (для товарів, які підлягали «продажу», такі документи вважаються тимчасовими та повинні бути згодом замінені);
- кінцевий рахунок-фактуру;
- контракти та інші документи щодо прав на виробництво імпортованих товарів;
- договір роялті для визначення того, чи слід включати платіж роялті у митну вартість і, якщо так, то в якому розмірі;
- агентський договір для встановлення надбавки до комісійних чи брокерських послуг або для виключення комісії з купівлі.

Проте, бувають також випадки, коли товари були продані без будь-якого рахунку-фактури. У таких випадках декларант повинен надати документи, які можна вважати еквівалентними

інвойсу, адже рахунок-фактура може використовуватися не лише для відображення ціни, зазначеної у статті 70 Кодексу, але й відображати інші відомості, такі як: ціна товарів при перепродажі в ЄС для цілей застосування дедуктивного методу та у спосіб, встановлений статтею 142 УСС ІА (елементи, за якими передбачено коригування статтею 71 Кодексу).

Договір купівлі-продажу можна використовувати або вимагати для підтримки різних аспектів рахунку-фактури, якщо це дає змогу виявити:

- можливу домовленість між продавцем і покупцем, що впливає на митну вартість товарів;
- умови щодо товару після імпорту;
- будь-які доходи та перепродаж;
- валюту, в якій розраховується ціна;
- непрямі платежі;
- транспортні та страхові документи з метою визначення умов поставки та витрати на доставку;
- витрати на доставку до місця отримання вантажу;
- транспортні витрати після прибуття до місця отримання вантажу;
- бухгалтерські записи, в першу чергу імпортера чи покупця по договору;
- фактичне перерахування коштів експортеру чи продавцю, або для отримання отримання комісійних по договору.

Також митниця може витребувати документи не пов'язані з рахунком-фактурою та договором купівлі-продажу:

- рахунок на оплату сертифікатів походження;
- контракти на рекламу, маркетинг та іншу діяльність, здійснену до або/або після імпорту;
- фінансові документи, наприклад для встановлення розміру відсотків кредитування по імпорту товарів;
- контракти, ліцензійні угоди або інші документи, що стосуються авторських прав;
- документація щодо систем трансфертного ціноутворення (звіт або дослідження з трансфертного ціноутворення).

Найпоширенішим методом оцінки є розрахунок вартості на підставі ціни, зазначеної у рахунку-фактурі (англ. Invoice), якщо фактурна вартість співпадає з митною. У випадку, коли метод вартості транзакції не може бути використаний, слід розглядати інші методи. У таких випадках митна вартість визначається послідовно іншими способами. Лише коли значення не може

бути визначено відповідно до положень попереднього методу в послідовності, застосовуються положення наступного методу.

Після визначення фактурної (базової) та митної вартості нараховується митний тариф. В ЄС Митний тариф за загальним принципом складається з двох основних частин: товарна номенклатура – систематизований і класифікований перелік товарів; товари розбиті на великі видові групи, які у свою чергу поділяються на більш специфічні групи і підгрупи з присвоєнням їм цифрових кодів; ставки митних зборів, а також звільнення від мит у певних товарних групах (підгрупах). Товарна номенклатура використовується не лише з метою справляння митних зборів, але також і для позначення товарів, що підпадають під акцизну групу, під знижені ставки ПДВ, імпорتنі та експортні обмеження та інші заходи торговельної політики, а також для ведення зовнішньоторговельної статистики.

В ЄС використовуються наступні номенклатури: комбінована номенклатура (КН) – основа Спільного митного тарифу, що містить 8-значні товарні коди; номенклатура TARIC (TARIC – Tarif integre des Communautes europeennes) – містить 10ти-значні коди, які вказуються при імпорті товарів, а також у статистичних цілях; іноді містить додаткові коди для позначення особливих заходів торговельної політики (сільськогосподарські мита, антидемпінгові мита, заходи з контролю за товарами подвійного призначення, експортні відшкодування тощо).

Основним різновидом податків з обороту у країнах ЄС є податок на додану вартість. Характер ПДВ передбачає, що товари внутрішнього виробництва та імпортовані товари підлягають рівному обкладанню, тому ПДВ на імпорт товарів сплачується так само, як і при внутрішньому обороті. Збір ПДВ при імпорті товарів в ЄС з третіх країн має не дискримінаційний (як імпорتنі мита), а компенсаційний характер, оскільки забезпечує рівність між товарами внутрішнього виробництва та імпортованими. Таким чином, природу ПДВ можна визначити як зрівняльну. Непрямий характер податку підкріплюється правилом про повернення ПДВ при експорті товару відповідно до положень Генеральної угоди про тарифи й торгівлю. Якщо ПДВ є загальним податком з обороту, то акцизи представляють собою приклад спеціального споживчого податку, оскільки накладаються лише на окремі види товарів, що користуються особливим попитом на внутрішньому ринку. В ЄС до категорії підакцизних товарів належать пиво, вино, міцні спиртні напої, мінеральні мастила, деякі види палива, тютюнові вироби та деякі предмети розкоші.

Відносно оподатковуваних товарів акцизи також мають вирівнювальний характер, оскільки поширюються як на внутрішні, так і на імпортовані товари даної категорії. Ставки акцизів встановлюються державами-членами на основі гармонізованих правил. На відміну від ПДВ і митних зборів, які переважно є адвалорними (тобто обчислюваними у відсотках від митної вартості товару), акцизи, як правило, являють собою специфічні збори: вони обчислюються у фіксованій ставці на одиницю товару (маси товару, вмісту алкоголю тощо). При експорті підакцизних товарів вартість акцизів, аналогічно ПДВ, повертається експортерам, що передбачено правилами ГАТТ.

1.3. Визначення вартості операції та митної оцінки за правилами СОТ

Як вже зазначалось, митна вартість використовується як основа для визначення митних зобов'язань за ввезені імпортні товари на митну територію країни, де застосовується адвалорне мито. Тарифна класифікація та преференційне походження є іншими ключовими елементами, визначення яких є необхідною умовою для встановлення митних зобов'язань. Оцінка, класифікація та походження також є важливими складовими для формування статистики міжнародної торгівлі.

Методологію митної оцінки викладено в Угоді СОТ про імплементацію в Статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року («Угода»), яка визначає ієрархію методів оцінки та визначає зазначений метод вартості операції як основний метод. У загальному вступному коментарі до Угоди зазначено, що ключовою основою митної вартості згідно з цією Угодою є «ціна операції», як визначено у статті 1. Статтю слід розглядати з урахуванням положення статті 8, яка передбачає, зокрема, коригування ціни, що фактично сплачується або підлягає сплаті у випадках, коли певні витрати, які вважаються частиною вартості для митних цілей, сплачені покупцем, але не включаються до ціни, фактично сплаченої або тієї, що підлягає сплаті за імпортовані товари. Стаття 8 також передбачає включення до вартості операції певних компенсацій, які можуть переходити від покупця до продавця у формі певних товарів чи послуг, а не у формі грошей. У статтях з 2 по 7 передбачено методи визначення митної вартості, коли вона не може бути визначена у відповідності до положень статті 1. Крім того, у преамбулі Угоди зазначено: «Визнаючи, що основою для оцінки товарів для митних цілей має бути, наскільки це можливо, саме вартість

операції з оцінюваними товарами». Метод вартості операції використовується для 90-95% всього імпорту в ЄС.

Вартість операції складається з двох основних компонентів. Перший, описаний у статті 1, — це ціна, фактично сплачена або та, яка підлягає сплаті за імпортований товар. Другий — це витрати, які не включені в ціну рахунка-фактури (відомі як «коригування»), і які повинні бути додані до ціни, встановленої відповідно до статті 1, якщо дотримано необхідних критеріїв, щоб керуватися методом вартості операції. Ці коригування описані в статті 8. Перший крок полягає в тому, щоб визначити чи були продані відповідні товари на експорт.

Консультативний висновок 1.1 стверджує, що термін «продаж» слід тлумачити якомога ширше. У ньому також наводяться приклади ситуацій, у яких імпортовані товари вважаються такими, що не були предметом продажу, наприклад безоплатні партії, товари, що ввозяться за договором прокату чи лізингу, та товари, що ввозяться філіями, які не є відокремленими юридичними особами.

Посилаючись на останній приклад, зазначається, що дочірні компанії в рамках БНП часто є незалежними юридичними особами, а не філіями, тому в таких випадках продажі між, наприклад, материнським і дочірнім підприємством, розглядаються як продажі у розумінні статті 1.

Стаття 1 також встановлює певні умови та обмеження, які можуть вплинути на прийнятність фактично сплаченої ціни або тієї, що підлягає сплаті. У ці критерії також підпадає ситуація експортер-імпортер, коли покупець і продавець імпортного товару пов'язані. Визначення пов'язаних осіб, що міститься в статті 15.4 в Угоді є наступним:

- (a) вони є посадовими особами або директорами бізнесу один одного;
- (b) вони є юридично визнаними партнерами у бізнесі;
- (c) вони є роботодавцем і найманим працівником;
- (d) будь-яка особа прямо чи опосередковано володіє або контролює 5% і більше голосуючих акцій або акцій обох сторін;
- (e) одна з них прямо чи опосередковано контролює іншу (бенефіціари);
- (f) обидві вони прямо чи опосередковано контролюються третьою особою;
- (g) разом вони прямо чи опосередковано контролюють третю особу;
- (h) вони є членами однієї родини (мають родинні зв'язки).

Встановивши, що покупець і продавець пов'язані між собою, Угода пояснює, що саме по собі це не є підставою для визнання операції неприйнятною. Вартість угоди все ще може бути прийнята за умови, що відносини не вплинули на ціну. Якщо у світлі наявної інформації у митниці є підстави вважати, що відносини вплинули на ціну, вона повинна подати додаткові запити до імпортера, перш ніж зробити висновок. Додаткові відомості про процедури, яких мають дотримуватися митниця та імпортер, викладені у статті 1.2. Угоди.

Стаття 1 та пояснювальна примітка до неї вказують на два основні підходи для перевірки того, чи вплинули відносини на операцію з пов'язаною стороною в конкретному випадку.

Обставини продажу. Стаття 1.2 (а) «При визначенні того, чи є вартість угоди прийнятною для цілей параграфу 1, той факт, що покупець і продавець пов'язані у значенні статті 15, сам по собі не є підставою для визнання вартості угоди неприйнятною. У такому випадку необхідно розглянути обставини, пов'язані з продажем, і визнати вартість угоди за умови, що відносини не вплинули на ціну».

Примітка до пункту 2 статті 1 передбачає, що якщо покупець і продавець пов'язані між собою, то обставини, пов'язані з продажем, повинні бути перевірені і вартість операції приймається як митна вартість за умови, що відносини не вплинули на ціну. Не у всіх випадках, коли покупець і продавець пов'язані між собою, передбачається перевірка обставин. Така перевірка знадобиться лише тоді, коли є сумніви щодо прийнятності ціни. Якщо у митної адміністрації немає сумнівів щодо прийнятності ціни, вона повинна бути прийнята без запиту про надання додаткової інформації від імпортера. Наприклад, митна адміністрація, можливо, раніше перевіряла відносини, або вона вже може мати детальну інформацію щодо покупця та продавця, і це вже підтверджує, що відносини не вплинули на ціну.

Якщо митна адміністрація не може прийняти вартість операції без додаткового запиту, вона повинна дати імпортеру можливість надати таку додаткову детальну інформацію, яка може бути необхідною для того, щоб дати їй змогу вивчити обставини, пов'язані з продажем. У цьому контексті митна адміністрація повинна бути готова до вивчення відповідних аспектів операції, включаючи спосіб, яким покупець і продавець організовують свої комерційні відносини та спосіб, у який була досягнута ціна, про яку йдеться, щоб визначити, чи вплинули

відносини на неї. Якщо можна довести, що покупець і продавець, хоч і є пов'язаними відповідно до положень статті 15, купують і продають один одному так, ніби вони не пов'язані між собою, то вважається, що відносини не вплинули на ціну (її було врегульовано у спосіб, що відповідає звичайному ціноутворенню у відповідній галузі або тому, як продавець встановлює ціни на продаж покупцям, які не пов'язані з продавцем). Додатковим прикладом того, що зв'язки не впливають на ціну, може бути випадок, коли ціна є адекватною та враховує всі витрати плюс прибуток, який є репрезентативним для загального прибутку фірми, отриманого протягом репрезентативного періоду часу (наприклад, на річній основі) від продажу товарів того самого класу чи виду.

Тестова вартість. Під час продажу між пов'язаними особами вартість операції приймається, коли імпортер демонструє, що така вартість подібна або збігається із:

- (i) вартістю операції при продажу непов'язаним покупцям ідентичних або подібних товарів для експорту в одну й ту ж країну-імпортер;
- (ii) митною вартістю ідентичних або подібних товарів, яка визначена відповідно до положень статті 5;
- (iii) митною вартістю ідентичних або подібних товарів, яка визначена відповідно до положень статті 6.

Застосовуючи вищезазначені тести, слід належним чином врахувати продемонстровані відмінності в комерційних рівнях, кількості, елементах, перерахованих у статті 8, і витратах, які може понести продавець при продажу, в якому продавець і покупець не пов'язані, але не буде нести продавець у продажах, у яких продавець і покупець пов'язані між собою. Тести, викладені в параграфі 2(b), повинні використовуватися за ініціативою імпортера і лише для цілей порівняння. Замінні ціни не можуть бути встановлені відповідно до положень пункту 2(b).

Примітка до пункту 2 статті 1 надає імпортеру можливість продемонструвати, що вартість операції близько наближається до «тестової» вартості, раніше прийнятої митною адміністрацією, і тому є прийнятною відповідно до положень статті 1. Якщо перевірка згідно з параграфом 2 (b) виконується, немає необхідності розглядати питання впливу відповідно до пункту 2(a). Якщо митна адміністрація вже має достатню інформацію, щоб без подальших детальних запитів переконатися, що один із тестів, передбачених у параграфі 2(b), був виконаний, для неї немає підстав вимагати від імпортера додаткових пояснень. У

пункті 2(b) термін «непов'язані покупці» означає покупців, які не пов'язані з продавцем у будь-якому конкретному випадку.

Примітка до статті 1, параграф 2 (b) при визначенні того, чи одне значення наближається до іншого, необхідно враховувати ряд факторів. Ці фактори включають характер імпортованих товарів, характер самої галузі, сезон, в який товари імпортуються, і те, чи є різниця у вартості комерційно значною. Оскільки ці фактори можуть відрізнятися від випадку до випадку, було б неможливо застосовувати єдиний стандарт, такий як фіксований відсоток, у кожному випадку. Наприклад, невелика різниця у вартості у випадку, що стосується одного типу товарів, може бути неприйнятною, тоді як велика різниця у випадку, що стосується іншого типу товарів, може бути прийнятною при визначенні того, чи близько вартість транзакції наближається до «тестових» значень, викладених у пункті 2(b) статті 1.

Операції з пов'язаними сторонами: «тестова ціна». Як зазначено у статті 1.2 (c), тестова ціна має використовуватися за ініціативою імпортера. Таким чином, ступінь її використання залежить від можливості імпортера отримати доступ до відповідних цінових даних і надати їх митниці. Можна помітити, що критерії, яким необхідно відповідати згідно зі статтею 1.2 (b) (i), (ii) та (iii), передбачають ціни, які стосуються ідентичних або подібних товарів. Однак, промислові товари часто містять технології або інтелектуальну власність, унікальні для БНП, тому такі ціни для порівняння зазвичай недоступні. Крім того, товари, що продаються БНП у межах їхньої групи, часто не продаються непов'язаним сторонам. Тому цей варіант доволі рідко використовується на практиці.

Операції з пов'язаними сторонами: «обставини продажу». Ця опція дозволяє митниці ширше вивчити як саме була визначена ціна. В Угоді зазначено, що не передбачається перевірка обставин, пов'язаних з продажем, у всіх випадках коли покупець і продавець пов'язані між собою, а лише у випадках, коли митниця має сумніви щодо прийнятності ціни. Коли митниця вирішує провести розслідування, імпортеру слід надати можливість отримати додаткову детальну інформацію, необхідну для того, щоб він зміг вивчити обставини, пов'язані з продажем, з метою визначення, чи не вплинули відносини на ціну.

Як зазначено вище, пояснювальна записка містить поради та приклади цього у формі запитань, які можна підсумувати таким чином:

1. Чи була встановлена ціна у спосіб, що відповідає звичайній практиці ціноутворення у відповідній галузі?
2. Чи була встановлена ціна у спосіб, що відповідає тому, як продавець встановлює ціни на продаж покупцям, які не пов'язані з продавцем?
3. Чи можна продемонструвати, що ціна є адекватною для того, щоб забезпечити відшкодування всіх витрат плюс прибуток, який репрезентує загальний прибуток фірми, отриманий за репрезентативний період часу (наприклад, на річній основі) від продажу товарів того самого класу?

Приклад митної перевірки обставин, пов'язаних з продажем, є інструментом СОТ, а саме Технічного комітету з митного оцінювання, і розглядає ситуацію, коли митниця досліджувала обставини, пов'язані з продажем двох продуктів, проданих між пов'язаними сторонами. У першому випадку відповідний продукт був проданий продавцем пов'язаному покупцю в країні-імпортері, а також непов'язаному покупцю за вищою ціною. Встановлено, що витрати, понесені експортером, були однаковими при продажу як пов'язаним, так і непов'язаним покупцям. Імпортер не пояснив чому ціни різняться в кожному окремому випадку, і не було достатніх підстав вважати різницю в ціні несуттєвою.

У випадку іншого товару, який був проданий лише між пов'язаними сторонами, митниця встановила, що ціни, встановлені пов'язаним покупцем, були достатніми для відшкодування всіх витрат продавця, включаючи витрати на придбання плюс витрати на переупаковку, обробку та фрахт, а також для повернення прибутку, який був репрезентативним для загального прибутку фірми за репрезентативний період часу.

Вартість транзакції та коригування до ціни (сплаченої або тієї, що підлягає сплаті). У статті 8 Угоди детально описано елементи, які повинні бути включені до вартості угоди на додаток до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті. Ці коригування включають:

- комісійні витрати з продажу та посередництва, але не комісійні з купівлі;
- вартість окремих товарів і послуг, поставлених покупцем безкоштовно або за зниженою вартістю для використання у зв'язку з виробництвом та реалізацією на експорт імпортованих товарів, у тому числі:
 - матеріали, комплектуючі, деталі, що входять до складу імпортованого товару;

- інструменти, матриці, форми тощо, що використовуються у виробництві імпортованих товарів;
- матеріали, що витрачаються на виробництво імпортованих товарів, проектування, розробку, художні роботи, дизайнерські роботи, а також плани та ескізи, виконані не в країні імпорту та необхідні для виробництва імпортованих товарів. Ця категорія відома як «підтримка»;
- роялті та ліцензійні платежі, пов'язані з оцінюваними товарами, які покупець повинен сплатити прямо чи опосередковано як умову продажу оцінюваних товарів, якщо такі роялті та збори не включені до фактично сплаченої ціни або тієї, що підлягає оплаті;
- вартість будь-якої частини доходів від будь-якого подальшого перепродажу, відчуження або використання імпортованого товару, що надходить прямо чи опосередковано продавцю.

Окрім того, члени СОТ мають можливість вирішувати включати чи ні наступні елементи:

- вартість транспортування імпортованого товару до порту або місця ввезення;
- збори за навантаження, розвантаження та обробки, пов'язані з транспортуванням імпортованих товарів до порту або місця імпорту;
- вартість страхування.

Більшість членів СОТ прийняли загальне рішення про включення цих елементів до митної вартості; що трактується як база поставки товару CIF (вартість, страхування, фрахт), і якщо в договорі між експортером та імпортером не відображені всі складові морського перевезення, то вони додаються до фактурної ціни.

Визначення того, чи слід включати елементи статті 8 до митної вартості в конкретному випадку, може бути складним процесом і, як правило, вимагає консультацій з імпортером для встановлення всіх необхідних фактів до прийняття рішення. Збірник з оцінки СОТ містить багато корисних інструментів, виданих Технічним комітетом з митного оцінювання. У цьому контексті також зазначається, що деякі із зазначених елементів, наприклад, комісійні, роялті та допомога, що пов'язані з проектною роботою, можна розглядати як «послуги» або «нематеріальні активи». Це підкреслює, що, хоча роль митниці полягає у визначенні митної вартості та зобов'язань щодо сплати

мита на імпортовані «фізичні» товари, певні нематеріальні елементи також можуть бути включені до митної вартості цих товарів.

Альтернативні методи оцінки. Альтернативні методи оцінки слід використовувати лише тоді, коли метод вартості операції не може бути застосований. Є три основні ситуації, коли це можливо:

- 1) Вартість операції відхиляється на підставі невиконання однієї або кількох умов статті 1;
- 2) Вартість операції була відхилена після застосування процедурного рішення, а саме, у митниці виникли сумніви щодо правдивості або точності оголошеної вартості товару, переданого імпортеру, і сумніви залишилися після проведення належного процесу консультацій;
- 3) Продаж не відбувся (наприклад, орендовані товари, подарунки, товари, передані між філіями тощо).

Лише за вищевказаних обставин можна розглядати наступні альтернативні методи:

- вартість операції з ідентичними товарами;
- вартість операції з аналогічними товарами;
- метод дедуктивної вартості;
- метод розрахункової вартості;
- запасний варіант.

Для методів, описаних в статтях 2 і 3, необхідна партія товарів для порівняння, якщо вартість операції була попередньо прийнята митницею. Угода передбачає критерії визначення ідентичних і подібних товарів, що охоплюють самі товари, час імпорту, комерційний рівень відправлення тощо. Критерії для подібних товарів є менш обмежувачими, ніж для ідентичних товарів, що дозволяє використовувати більш широкий спектр порівняних товарів/партій. Якщо існують партії для порівняння, які відповідають критеріям, про які йдеться відповідно до статей 2 або 3, і ці партії були розмитнені на основі методу вартості операції, ця вартість може бути застосована як митна вартість.

Метод, описаний у статті 5, відомий як «дедуктивна вартість», заснований на ціні, за якою імпортовані товари (або ідентичні чи подібні товари) продаються на внутрішньому ринку. Це встановлює «ціну за одиницю», з якої мають бути вирахувані витрати, пов'язані з діяльністю після імпорту та елементами, такими як витрати на транспортування та зберігання після проходження митного контролю (митного кордону), а також

прибуток та загальні витрати (з коригуванням відповідно до статті 8.2). Митна вартість згідно зі статтею 5 базується на ціні після здійснення таких відрахувань.

Метод, описаний у статті 6, відомий як «обчислена вартість», заснований на ціні, яка складається з різних елементів, які використовуються у виготовленні товарів. Сюди входять витрати на матеріали, комплектуючі, тощо, витрати на виробництво, на загальні та транспортні витрати. Як правило, цей метод використовується вкрай рідко, оскільки він вимагає фінансових даних, які можуть бути конфіденційними для виробника і не будуть добровільно надані імпортеру або митній адміністрації країни-імпортера.

Стаття 7 трактується як «резервна» стаття і не визначається як «метод», а описує можливості та засоби встановлення митної вартості, коли попередні методи не можуть бути застосовані. У статті перераховані підходи, які не можуть використовуватись у визначенні митної вартості (наприклад, ціна не повинна базуватися на мінімальній митній вартості схожого товару або довірливих чи фіктивних значеннях).

Вищезазначені методи повинні розглядатися в порядку, визначеному Угодою, тобто лише якщо стаття 2 не може бути застосована, тоді слід розглянути статтю 3, тощо. Порядок застосування статей 5 і 6 може бути змінений, якщо цього вимагає імпортер. Якщо метод вартості операції не застосовується, а попередні методи не можуть бути використані для визначення вартості через відсутність даних та порівняльних цін, застосовується стаття 7. Важливо зазначити, що при використанні альтернативних методів, між митними адміністраціями та імпортером має бути проведений процес консультацій з метою визначення належної бази вартості для митних цілей. Угода містить не лише методологію оцінки, а й низку додаткових вимог, зокрема заходи сприяння торгівлі, які встановлюють права та обов'язки імпортера, а також права митної адміністрації.

1.4. Правила митної оцінки в ЄС

Митний кодекс ЄС розрізняє непреференційне і преференційне походження. Розмежування полягає у формулюванні критеріїв, що дозволяють розповсюдити на певний товар пільгові (сприятливі) тарифні заходи. Метою визначення походження товару є вирішення наступних питань: а) про поширення на товар Митного тарифу ЄС без застосування

односторонніх і конвенціональних пільгових заходів щодо окремих третіх країн (груп країн, територій); б) про поширення на торгівлю окремими категоріями товарів нетарифних заходів (у т. ч. кількісних обмежень); в) про необхідність для даного товару сертифікату походження. Митний кодекс ЄС визначає, що «товаром, що походить з будь-якої країни», є товар, повністю видобутий або вироблений у цій країні. Кодекс пояснює, що під поняттям «країна» розуміються і державна територія, і територіальні води. У реальному житті коло товарів, які відповідають визначенню повністю видобутих або вироблених у будь-якій країні, досить вузьке. Тому ст. 24 Митного кодексу ЄС регламентує походження товарів, процес виробництва яких охоплює кілька країн. У такому випадку товар вважається похідним з тієї країни, де він піддався остаточній, суттєвій, економічно виправданій обробці на підприємстві, спеціально призначеному для цього. Ця обробка повинна заключатись у виробництві нового продукту або бути важливою частиною такого виробництва (критерій достатньої переробки).

На практиці у ЄС для визначення походження того чи іншого товару використовується наступна послідовність методів: промисловий метод (визначення достатності проведених над продуктом операцій для підтвердження його походження в даній країні); економічний метод (оцінка доданої при переробці товару вартості); метод тарифної класифікації (чи відбувається зміна товарної позиції у митному тарифі при переробці товару).

Відомий також четвертий метод, т. зв. абстрактний метод: достатньою вважається остання суттєва переробка, яка є економічно виправданою і є виробництвом нового товару або важливою частиною такого виробництва. У цьому випадку вирішення питання про походження здійснюється в адміністративному або судовому порядку.

Відомий також кумулятивний метод, який застосовується до товарів, що походять з територій митних союзів або зон вільної торгівлі, по відношенню до яких в ЄС діє єдиний імпорتنний режим незалежно від конкретної країни походження.

Непреференційне походження товарів. Фактично походження товарів є наступним після тарифної класифікації чинником обчислення і справляння митних зборів. Походження товару не відіграє ролі у випадках, якщо продукт є у вільному обігу всередині ЄС або митного союзу (наприклад, між ЄС і Туреччиною), при цьому товари, імпортовані з третіх країн, повинні пройти всі імпортні формальності (і не повинно бути

повернення сплачених імпорتنих мит в попередні періоди):

- якщо щодо імпортного продукту діє режим найбільшого сприяння без будь-яких обмежувальних або захисних заходів (антидемпінгові мита, ембарго, квоти тощо);
- якщо при імпорті товарів стягується мито за усередненою ставкою;
- якщо товари звільняються від сплати мита (привілейовані операції);
- якщо товар експортується з ЄС без експортних відшкодувань.

У випадках, коли питання походження товару є істотним для нарахування мита, Кодекс встановлює необхідність надання певного документа, що підтверджує походження товару – сертифіката походження. Крім цього, митні органи, незалежно від наявності сертифіката, мають право вимагати додаткові докази походження товару у разі появи у них серйозних сумнівів на цей рахунок. Розрізняють універсальні сертифікати походження та сертифікати для сільськогосподарської продукції. Якщо товар походить з країни-члена Співтовариства, сертифікат повинен вказувати на те, що товар походить із Співтовариства, і лише у необхідних випадках вказується країна.

Преференційне походження товарів. Під преференційним походженням товару розуміється його походження у країні (території), у торгівлі з якою застосовуються автономні або конвенційні тарифні пільги Співтовариства. Умови, що дозволяють поширити на той чи інший товар тарифні преференції, повинні бути сформульовані таким чином: а) у разі конвенційної (міжнародно-правової) природи преференцій – у відповідних угодах Співтовариства з третіми країнами; б) у разі одностороннього (автономного) прийняття пільг – відповідно до процедури, передбаченої інститутами Співтовариства. Законодавство ЄС не містить детальної регламентації правил визначення преференційного (або непреференційного) походження товарів. Правила визначення походження для товарів, повністю вироблених у країнах і на територіях, які мають преференції ЄС («країни-бенефіціари»), аналогічні правилам визначення непреференційного походження. Для товарів, у виробництві яких бере участь кілька країн (територій), застосовуються більш суворі правила. Зокрема, не використовується абстрактний критерій, оскільки виникає ризик різного тлумачення у різних країнах-бенефіціарах. Якщо при

виробництві товару використовується не більше 10% непреференційних компонентів, їх можна не враховувати при визначенні походження, проте це правило не діє щодо текстильних товарів. Енергія, паливо, обладнання та інструменти для виробництва товарів не беруться до уваги при визначенні їх походження. Якщо товар виробляється групою країн-бенефіціарів, діє принцип регіональної кумуляції, тобто товар походженням з єдиної митної території.

Основними видами мит, що містяться в Загальному митному тарифі ЄС на даний час, є вартісні мита, тобто мита, що стягуються у відсотках від вартості товару. Для обчислення суми такого мита необхідно вартість товару помножити на ставку мита, зазначену у процентному вираженні. Основна складність при справлянні мита полягає у точному визначенні вартості оподаткованого товару, тобто митної вартості. Для цього є необхідними чіткі правила, що дозволяють, з одного боку, справедливо відображати реальну вартість переміщуваних через митний кордон товарів, та, з іншого боку, не допускати скорочення митних платежів шляхом штучного заниження ціни товарів. Митний кодекс ЄС формулює основне правило визначення митної вартості при імпорті: митною вартістю товару, що імпортується, є вартість угоди, тобто ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за товар при його продажу для експорту на митну територію Співтовариства. При цьому слід дотримуватись наступних умов:

- не існує обмежень на розпорядження або використання товару покупцем, крім тих обмежень, які передбачені законом (або підзаконними актами) у Співтоваристві;
- обмежують географічну зону, в якій товар може бути перепроданий;
- суттєво не впливають на вартість товару;
- не існує причин, які роблять продаж товару або визначення ціни товару неможливим.

Наступні перепродаж або використання товару жодним чином повністю або частково, прямо чи опосередковано не пов'язані з інтересом продавця. Продавець і покупець не пов'язані між собою або, якщо вони пов'язані, то це жодним чином не впливає на ціну товару.

Вартість операції визначається як ціна, фактично сплачена або така, що підлягає сплаті продавцю за імпортовані товари, коли вони продаються для експорту на митну територію ЄС з урахуванням коригувань (щодо можливих відрахувань від митної

вартості на підставі регламентів та повідомлень).³

Це за умови, що:

1. Не існує жодних обмежень щодо розпорядження або використання товару покупцем, крім обмежень, які встановлюються або вимагаються законом або державними органами, наприклад ліцензія на імпорту, обмежують географічний район, в якому товари можуть бути перепродані;
2. Продаж або ціна не підлягають певній умові чи компенсації, вартість яких не може бути визначена відносно товарів, що оцінюються. Якщо вартість умови або винагороди може бути визначена, це буде розглядатися як непрямий платіж покупцем продавцю та частина ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті. Це застосовується за умови, що винагорода не стосується діяльності, здійсненої покупцем за його власний рахунок, крім тих, для яких передбачено процедуру коригування;
3. Жодна частина надходжень від будь-якого подальшого перепродажу, відчуження чи використання товарів не буде надходити прямо чи опосередковано продавцю, якщо тільки не можна внести передбачене коригування (корегування розглядається в параграфі 1.5);
4. Якщо покупець і продавець пов'язані між собою, вартість угоди все ще може бути використана доки на ціну не впливають відносини між сторонами. Єдина умова, яку повинен задовольнити покупець, – бути стороною договору купівлі-продажу. При цьому, покупець не обов'язково має бути резидентом або зареєстрованим у ЄС.

Ціна, яка вважається фактично сплаченою. Фактично сплачена або така, що підлягає сплаті ціна, — це загальний платіж, який здійснений або має бути здійснений покупцем продавцю або на користь продавця за імпортовані товари. Він включає всі платежі, уже здійснені або такі, що мають бути здійснені, як умову продажу імпортованого товару покупцем продавцю. Він також може включати платежі, здійснені покупцем третій стороні для виконання зобов'язань продавця. Оплата не обов'язково має бути у формі переказу грошей. Вона може бути здійснена акредитивом або оборотним інструментом.

³ Митний кодекс ЄС (МК) (Регламент 2913/92, стаття 28-36); Імплементаційні положення Митного кодексу (Регламент 2454/93, стаття 141-181a та додатки 23-29); Збірник митної оцінки ЄС (Компендіум); Митний Гід – Повідомлення NMRC 252 (до 2020, та у розділах, які стосуються Північної Ірландії з 2020).

Це може бути зроблено прямо або опосередковано. Прикладом непрямого платежу може бути погашення покупцем боргу продавця.

Сума заявленої митної вартості. Якщо існують обґрунтовані сумніви щодо суми (представленої як ціна), яка фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу для експорту на митну територію ЄС, митниця повідомить імпортера про підстави для сумнівів у вартості та намір відповідно відкоригувати вартість. Якщо запропоноване коригування негативно вплине на імпортера, йому або їй необхідно надати можливість відповісти на запит митниці та висловити свою точку зору відповідно до положень «Право бути заслуханим» (Керівництво з податків і зборів (TDM – tax&duty manual)⁴ до прийняття остаточного рішення. Якщо митниця прийме рішення після того, як вони надали імпортеру право бути почутим щодо збільшення заявленої вартості, остаточне рішення повинно бути повідомлено імпортеру в письмовій формі з чітким зазначенням, що імпортер може оскаржити це рішення.

Визначення поняття «пов'язані». Система оцінки розглядає покупця та продавця як пов'язані між собою особи лише за умов якщо⁵:

- вони є посадовими особами або директорами бізнесу один одного;
- вони є юридично визнаними партнерами у бізнесі;
- вони є роботодавцем і найманим працівником;
- будь-яка особа прямо чи опосередковано володіє, або контролює 5% і більше голосуючих акцій або акцій обох сторін;
- одна з них прямо чи опосередковано контролює іншу (бенефіціари);
- обидві вони прямо чи опосередковано контролюються третьою особою;
- разом вони прямо чи опосередковано контролюють третю особу;
- вони є членами однієї родини (мають родинні зв'язки).

⁴ <https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/customs-debts/right-to-be-heard.pdf>

⁵ Ідентично до положень СОТ (визначення пов'язаних осіб, що міститься в статті 15.4 в Угоді)

Для цілей системи оцінки як фізичні, так і юридичні особи можуть бути пов'язані один з одним у бізнесі, наприклад, коли одна особа є єдиним агентом іншої. Вони вважатимуться митними органами ЄС пов'язаними лише в тому випадку, якщо вони підпадають під одну із вищезазначених категорій відносин.

Той факт, що покупець і продавець пов'язані між собою, сам по собі не є підставою вважати вартість операції неприйнятною. Метод оцінки вартості операції не може бути використаний лише там, де відносини вплинули на ціну. Імпортёр може продемонструвати, що відносини не вплинули на вартість операції. Якщо у співробітників є підстави вважати, що відносини вплинули на ціну, вони повинні повідомити про це декларанта письмово, якщо це вимагається, і надати йому розумну можливість відповісти відповідно до положень «Право бути заслуханим» (Керівництво з податків і зборів (TDM – tax&duty manual)).

Прийняття вартості транзакції за умови пов'язаності сторін. Під час продажу між пов'язаними особами вартість операції також буде прийнята як митна вартість, якщо імпортер продемонструє, що така вартість близько наближається до вартості операції з продажу між покупцями та продавцями, які не пов'язані з ідентичними або подібними товарами для експорту до ЄС; або відповідає митній вартості ідентичних або подібних товарів, яка була визначена за дедуктивним методом або розрахунковим методом, для аналогічного товару в аналогічний період.

Слід зазначити, що рішення про застосування цих тестів до пов'язаних осіб має ініціювати імпортер, а не митниця. У разі застосування окремого розгляду вартості імпортером слід належним чином враховувати продемонстровані відмінності в комерційних умовах та цінах. Необхідно також враховувати будь-які витрати, понесені продавцем при продажу непов'язаним покупцям, які не понесені у випадку з пов'язаними покупцями.

1.5. Корегування фактично сплаченої ціни або такої, що підлягає сплаті

До ціни, що підлягає сплаті, необхідно додати наступне (якщо вони вже не включені):

1. Витрати на доставку, транспортування, страхування, навантаження або розвантаження, пов'язані з доставкою

- товару до кордону ЄС (додаткові збори розглянуто в наступних параграфах);
2. Деякі комісійні та посередницькі платежі, включаючи комісію з продажу. Комісія за покупку виключається, якщо вона вказана окремо від ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товар;
 3. Роялті та ліцензійні збори, пов'язані з товарами, які покупець повинен сплатити прямо чи опосередковано як умову продажу товарів, що оцінюються. Це робиться лише в тих випадках, коли вони ще не включені в ціну, що фактично сплачена або підлягає сплаті. Однак роялті та ліцензійні збори не слід додавати до ціни, що фактично сплачується або підлягає сплаті, якщо вони являють собою збори за право відтворення (випуску) імпортованих товарів в ЄС, або платежі, здійснені покупцем за право розповсюджувати чи перепродавати імпортовані товари, якщо такі платежі не є умовою продажу товарів для експорту до ЄС;
 4. Контейнери та упаковка. Витрати, понесені покупцем і не включені до ціни, фактично сплаченої або такої, що підлягає сплаті. До них, зокрема, належать футляри для камер, футляри для музичних інструментів або інші футляри спеціальної форми чи пристосовані для розміщення певного виробу чи набору предметів. Вони повинні бути придатними для тривалого використання та представлені разом із виробами, для зберігання та/чи транспортування яких вони призначені. Якщо контейнери (чи інші форми зберігання товару) є предметом повторного імпорту, їх вартість на вимогу імпортера повинна розглядатись окремо в залежності чи включені вони до ціни основного товару;
 5. Упаковка або вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних із пакуванням. Контейнери, в яких зберігаються товари під час імпорту і в яких вони будуть продані під час звичайної торгівлі. Вартість такої тари має бути включена до митної вартості. Вартість будь-яких контейнерів, які мають можливість повернення від імпортера експортеру (або логістичній компанії), може бути виключена. Однак усі збори, які сплачує імпортер у зв'язку із їх використанням або поверненням відправникам, повинні бути включені. Якщо контейнер є частиною транспортних пристроїв (транспортування в контейнері) і не був включений в митну вартість, то вартість використання контейнера включається

до митної вартості як частина транспортних витрат. Що стосується пакувальних матеріалів, то вартість будь-якої такої упаковки та пакувальних матеріалів (тари) повинна бути включена до митної вартості товару.

Окремого корегування потребують допоміжні засоби. Предмети, які іноді називають допоміжними, можуть поставлятися покупцем прямо чи опосередковано, безкоштовно чи за зниженою ціною для використання у виробництві та продажу товарів. Необхідно встановити, що вартість таких допоміжних засобів не була включена до фактично сплаченої або такої, що підлягає сплаті ціни.

За таких обставин до митної вартості слід включити вартість наступних допоміжних засобів:

- матеріали, компоненти, деталі та подібні предмети, що входять до складу імпортованих товарів;
- інструменти, матриці, форми та подібні предмети, що використовуються у виробництві імпортованих товарів;
- матеріали, що витрачаються на виробництво імпортованого товару;
- інженерні, розробні, художні роботи, проектні роботи, а також плани та ескізи, що виконуються в інших місцях, а не на території ЄС, і необхідні для виробництва імпортованих товарів;
- пов'язані з оцінюваними товарами роялті та ліцензійні платежі, що їх покупець повинен сплатити прямо чи опосередковано як умова продажу оцінюваних товарів, якщо такі роялті та платежі не включено до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті;
- вартість будь-якої частини доходу від будь-якого наступного перепродажу ввізних товарів, розпорядження ними або їх використання, що її прямо чи опосередковано отримує продавець;
- зазначені нижче витрати до пункту переміщення товарів на митну територію ЄС;
- вартість перевезення і страхування ввізних товарів;
- пов'язані з перевезенням ввізних товарів витрати на навантажування й оброблення вантажу.

Вартість виготовлення цих допоміжних інструментів може бути включена до вартості імпортованих товарів для митних цілей. Це робиться у випадку, коли такі витрати не були включені до сплаченої ціни. Розподіл таких витрат має здійснюватися в

розумний спосіб відповідно до обставин. Існують різні можливості. Значення можна, наприклад, розподілити наступним чином:

- до першого відправлення, якщо імпортер бажає сплатити мито на всю вартість одночасно;
- над кількістю одиниць, виготовлених до моменту першого відвантаження;
- протягом усього очікуваного виробництва, якщо для цього виробництва існують контракти або тверді зобов'язання. Використовуваний метод розподілу буде залежати від документації, наданої імпортером.

Не включається до «ціни, фактично сплаченої або тієї, що підлягає сплаті», що відображено окремо в рахунку-фактурі⁶:

- транспортування після прибуття до місця ввезення в ЄС;
- плата за будівництво, технічне обслуговування тощо після імпорту;
- відсотки за угодою про фінансування;
- збори за право на відтворення в ЄС;
- комісія за купівлю-продаж;
- ввізні мита, що підлягають сплаті в ЄС;
- платежі, що їх здійснив покупець за право продажу або перепродажу ввізних товарів, якщо такі платежі не є умовою продажу товарів для ввозу до ЄС.

Відрахування від митної вартості, які допускаються. Якщо вартість базується на ціні рахунку-фактури, певні відрахування зазвичай допускаються за умови, що відрахування чітко розрізняються у наданих документах. Зниження суми митної вартості може бути допущено лише в тих випадках, коли вони стосуються імпортованих товарів, що оцінюються, і є дійсне договірне право на зниження митної вартості на момент митного оцінювання.

Вартість доставки в межах ЄС. Якщо оплата продавців або перевізників охоплює доставку за межі ЄС після проходження митного оцінювання, додаткові збори за таку доставку можуть бути вираховані з митної вартості за умови, що вони вказані окремо від ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товар.

⁶ Регламент Європейського парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 9 жовтня 2013 року про встановлення Митного кодексу Союз (Стаття 72).

Мита або податки ЄС. Мито або інші податки можуть бути вираховані із ціни товару для обчислення митної вартості, якщо вони включені експортером у відповідності до договору з імпортером.

Виплати дивідендів продавцю можуть бути вираховані на користь імпортера (зниження митної вартості) у разі, якщо продавець вже заклав у вартість товару дивіденди з реалізації продукції (кейси, пов'язані з аудіо-відео продукцією).

Маркетингова діяльність, пов'язана з імпортними товарами. Імпортери можуть вираховувати з митної оцінки вартість наступних заходів, які вони здійснюють за власний рахунок:

- реклами та просування продукції на ринку;
- маркетингових досліджень та аналізу;
- гарантійного та постгарантійного обслуговування.

Крім того, не слід включати будь-які платежі, що виділяються на загальну маркетингову підтримку, що не стосуються імпортованих товарів. Проте, витрати на маркетингові заходи, які несе продавець, повинні бути включені до митної вартості, навіть якщо вони стягуються окремо від ціни за товар.

Експортна квота та ліцензійні платежі. Платежі за експортні квоти та ліцензії можуть бути виключені з митної вартості, але платежі за сертифікати автентичності м'яса чи продуктів харчування повинні бути включені.

Нарахування відсотків. Вони можуть бути пропущені у разі, якщо вони підлягають сплаті за угодою про фінансування для купівлі імпортованих товарів, та за умови, що збори відображаються окремо від ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товари.

Права на відтворення. Платежі за ці права можуть бути пропущені, якщо вони відображаються окремо від ціни сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товар.

Роботи після імпорту. Може бути виключена плата за наступне:

- будівельні роботи;
- зведення;
- складання;

- обслуговування або надання технічної допомоги (а також інжинірінг).

Роботи можуть виконуватися до або після імпорту, якщо вони виконуються як частина монтажу імпортованих товарів, а плата повинна бути відображена окремо від сплаченої ціни або такої, що підлягає сплаті за товар.

Плата за управління. Комісійні за управління, сплачені продавцям, можуть бути виключені. Це включатиме загальні збори за послуги з адміністрування, маркетингу, бухгалтерського обліку тощо, які не стосуються імпортованих товарів.

Плата за митне оформлення. Збори за митне оформлення, незалежно від того, включені вони до ціни рахунку-фактури або стягуються іншим чином з імпортера, включаються до вартості мита лише в тій мірі, в якій вони стосуються передімпортних витрат.

Немає терміну, протягом якого сплачена або така, що підлягає сплаті ціна може бути прийнята як митна вартість. Відповідно, фактично сплачена або така, що підлягає сплаті ціна може бути прийнята за основу митної вартості незалежно від дати контракту.

1.6. Альтернативні методи визначення митної вартості

Метод ідентичних товарів. Цей метод визначається як вартість операції з ідентичними товарами, проданими для експорту до ЄС та імпортованими до ЄС приблизно в той самий час, що й оцінювані товари. При встановленні митної вартості за методом ідентичних товарів, слід використовувати продаж на тому ж комерційному рівні та в практично однаковій кількості. Якщо такого продажу немає, можна використовувати продаж на іншому комерційному рівні та/або в різних кількостях. Для врахування цих відмінностей необхідно внести відповідні коригування. Це можна зробити лише за наявності доказів, які чітко показують (підтверджують) розумність і точність таких коригувань. Коригування також буде дозволено задля того, щоб врахувати значні відмінності в транспортних, розвантажувальних і страхових зборах, що виникають через відмінності у відстанях і видах транспорту.

При встановленні митної вартості за методом ідентичних товарів перевага повинна бути надана вартості операції для товарів, вироблених однією і тією ж компанією. Якщо таке порівняння неможливе, тоді може бути використана вартість операції для товарів, вироблених іншою компанією. У випадку виявлення більше ніж однієї вартості операції з ідентичними товарами, для визначення митної вартості імпортованих товарів слід брати найменшу. При встановленні митної вартості за методом ідентичних товарів можуть використовуватися лише ті митні вартості ідентичних товарів, які визначені за методом вартості операції. Не можна використовувати митну вартість, встановлену, наприклад, за дедуктивним методом.

Метод подібних товарів. Цей метод визначається як вартість операції з подібними товарами, проданими для експорту до ЄС компаніями-імпортерами ЄС приблизно в той самий час, що й оцінювані товари. Положення методу «ідентичних товарів» також застосовуються до даного методу оцінки. Різниця лише у тому, що використовуються схожі, а не ідентичні товари. Під подібними (аналогічними) розуміються товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними.

Метод віднімання вартості. Використовуючи дедуктивний метод, митна вартість розраховується на основі ціни за одиницю товару, за якою продається товар в ЄС. Ціна одиниці товару може бути використана для імпортованих товарів або ідентичних чи подібних імпортованих товарів. Вони повинні продаватися в такому стані, як імпорт, і в найбільшій сукупній кількості. Покупець і продавець не можуть бути пов'язаними. Ціна підлягає наступним відрахуванням:

- комісійні, які зазвичай сплачуються або погоджено сплачувати, або надбавки, які зазвичай здійснюються для отримання прибутку та загальних витрат у зв'язку з продажем в ЄС імпортованих товарів того ж класу або виду. До них належать прямі та непрямі витрати на маркетинг відповідних товарів;
- звичайні витрати на транспорт і страхування та пов'язані з ними витрати, понесені в ЄС;
- митні збори та інші податки, що підлягають сплаті в ЄС внаслідок імпорту або продажу товарів.

За цим методом зазвичай слід використовувати продажі під час імпорту оцінюваних товарів або приблизно в той же проміжок часу. Однак, якщо такі продажі не відбуваються в аналогічний період, слід використовувати продажі в близьких датах. Це за умови, що такі продажі відбуваються протягом 90 днів з дати ввезення. «Найраніша дата після цього» визначається як дата, до якої здійснюється продаж імпортованих товарів або ідентичних чи подібних імпортованих товарів у кількості, достатній для встановлення ціни за одиницю. Також існує положення, згідно з яким імпортер може вимагати використання продажу імпортованих товарів після подальшої обробки. Це виникне тоді, коли імпортовані товари, ідентичні або подібні імпортовані товари не продаються в ЄС у тому стані, в якому вони були імпортовані. Необхідно враховувати вартість, додану в результаті такої обробки, і відрахування, що зазначені вище.

Метод на основі віднімання вартості можна використовувати лише за наступної умови:

- покупець і продавець не пов'язані між собою;
- покупець не поставив, прямо чи опосередковано, безкоштовно чи за зниженою ціною, жодного з елементів, таких як допоміжні засоби для використання у зв'язку з виробництвом та продажем на експорт імпортованих товарів.

Розрахунковий метод. Розрахунковий метод використовується тоді, коли продавець є фактичним виробником товару і має доступ до всієї інформації, що стосується виробництва імпортованих товарів. Митна вартість визначається шляхом розрахунку суми наступних елементів:

- вартості матеріалів та витрат і виготовлення або обробки, що використовуються для виробництва імпортованих товарів;
- сума прибутку та загальних витрат, прямих та непрямих витрат на виробництво та продаж товарів на експорт, які не включені в пункт вище, становлять такі витрати (ця сума повинна дорівнювати сумі, яка зазвичай відображається в продажу товарів того ж класу або виду, що й оцінювані товари, які виробляються виробниками в країні експорту для експорту до ЄС);
- вартість транспортування та страхування імпортованого товару.

Резервний метод. За виняткових обставин, коли неможливо визначити митну вартість імпортованих товарів за будь-яким із вищезазначених методів оцінки вартість може бути визначена в

можливих комбінаціях будь-якого з цих методів, що дає змогу найлегше обчислити митну вартість. При застосуванні цього залишкового методу, якщо більш ніж один із звичайних методів можна застосовувати гнучко, слід брати до уваги звичайну послідовність для таких методів. Отримана митна вартість повинна бути справедливою, обґрунтованою, однорідною, нейтральною та, наскільки це можливо, відображати комерційну реальність. Однак за залишковим методом митна вартість не повинна базуватися на:

- ціні продажу аналогічних товарів, вироблених в ЄС;
- системі, яка передбачає прийняття вищого з двох альтернативних значень;
- ціні товарів на внутрішньому ринку країни-експортера;
- собівартості продукції, крім обчислених значень, визначених для ідентичних/подібних товарів;
- ціні на експорт до країни, яка не є частиною митної території ЄС;
- мінімальній митній вартості;
- довільній або фіктивній цінності.

1.7. Система спрощеної процедури для митної оцінки деяких товарів (SPV)

Митна вартість окремих фруктів і овочів може бути визначена відповідно до системи спрощеної процедури, відомої як SPV (Simplified Procedure Value – процедура спрощеної оцінки), основу якої закладено в Митному кодексі ЄС⁷. Імпортёр може використовувати ціну за одиницю як основу для визначення митної вартості цілих фруктів та овочів одного виду, імпортованих лише на умовах консигнації. Визначення вартості одиниці залежить, серед іншого, і від цін продажу продукції в основних гуртових центрах по всьому ЄС.

Товар, імпортований на умовах консигнації, – це умова продажу, коли товари відправляються до країни імпорту не в результаті продажу, а з наміром, щоб вони були продані за рахунок постачальника за найкращою ціною. В систему спрощеної процедури митної оцінки не включаються фруктові та овочеві продукти, які перед ввезенням пройшли процес нарізки та нарізки кубиками, або процес консервації. Перелік фруктів і

⁷ Union Customs Code and Article 142 of the Implementing Act

овочів, на які поширюється дія SPV, оновлюється щомісяця на сайтах митниць країн членів ЄС⁸.

Як правило, фактична вага нетто продукції має значення для встановлення митної вартості партії. Однак розумні допуски втрати нетто ваги може бути дозволено, якщо обставини це виправдовують. Це може виникнути, коли імпортер врахував додаткову вагу, щоб забезпечити усадку під час транспортування, або додаткову вагу на роздрібну упаковку, щоб забезпечити відповідність законодавству про мінімальну вагу.

Поточні SPV повідомляються регіонам та списку зацікавлених агентів з митного оформлення Відділом оцінки кожні два тижні. Ці значення застосовуються для періодів по чотирнадцять днів, починаючи з п'ятниці і закінчуючи наступним четвергом тижня (обидва дні включно).

Також система спрощеної процедури для митної оцінки деяких товарів задіюється для наступних випадків:

Пошкоджені товари або товари, непридатні для споживання людиною. Якщо партія містить 5% або більше продукції непридатної для споживання людиною, товар слід розглядати як пошкоджений. Крім того, якщо вартість партії знецінилася щонайменше на 20% по відношенню до середньої ринкової ціни на аналогічну свіжу продукцію, товар слід вважати пошкодженим.

За таких обставин вартість, встановлена відповідно до SPV, повинна застосовуватися до якісної частини товару, а решту необхідно знищити під митним наглядом. В якості альтернативи значення, встановлене відповідно до SPV, має бути зменшено на відповідний відсоток, що засвідчується незалежним експертом.

Повідомлення про значні коливання ціни. Європейська комісія зацікавлена у тому, щоб митна вартість, встановлена відповідно до SPV, обґрунтовано відображала митну вартість, яка б застосовувалася, якби використовувався будь-який з інших методів оцінки. Можна передбачити певні зміни в вартості, наприклад, через те, що товари не імпортуються цілий рік. Деякі відхилення неминуче виникнуть в результаті роботи системи, але

⁸ Notice by the Revenue Commissioners Customs values, established under the simplified procedure system for certain fruit and vegetables (During the period commencing on dd/m/yyyy and terminating on dd/m/yyyy the following values should be taken to be the value for the purposes of assessing Customs duty on the fruit and vegetables referred to next list).

якщо будуть помітні істотні відмінності в розділі «Оцінка», слід відповідним чином повідомити про це. Однак за жодних обставин не слід відкладати оформлення товару.

Оцінка безкоштовно замінних товарів. Якщо постачальник включає в відправлення кількість товарів «безкоштовно» як заміну товарів, які можуть бути дефектними або пошкодженими під час транспортування, договірна ціна продажу може вважатися такою, що покриває загальну кількість відвантажених товарів.

Оцінка орендованих та лізингових товарів. До товарів, імпортованих за договором оренди, слід застосовувати альтернативні методи оцінки вартості операції, оскільки продаж не передбачається. Коли товари імпортуються за договором купівлі-продажу або оренди, між постачальником та імпортером немає продажу.

Товар втрачений, пошкоджений або дефектний. Мито не сплачується на будь-які товари, які були доставлені короткочасно або втрачені в дорозі до випуску у вільний обіг. Якщо пошкодження сталося до випуску товару у вільний обіг, митна вартість може бути змінена.

Докази втрати, пошкодження або дефектного товару. Приклади доказів, які можуть бути прийняті:

- кредит-нота від продавця;
- виписка з митниці, яка проводила огляд товарів;
- довідка про рішення суду;
- заява незалежного експерта;
- деталі врегулювання претензії страховою компанією або перевізником.

Проте, наведений вище список не є вичерпним. Якщо дефекти усунуто і продавець відшкодує імпортеру по гарантії вартість виконаних гарантійних робіт, може бути розглянута претензія про часткове відшкодування мита. Необхідно надати повну інформацію про договірні умови, що охоплюють гарантійні роботи, разом із доказами:

- виявлення та характер дефекту (включаючи достатню кількість деталей для ідентифікації відповідного товару);
- проведені ремонтні роботи та їх вартість;
- відшкодування продавцем вартості ремонту згідно з умовами гарантії.

Уточнена митна вартість може бути розрахована наступним чином:

- розподіл початкової ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті, для врахування часткової втрати або пошкодження;
- використання переглянутої ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті, якщо продавець знижує ціну в результаті втрати або пошкодження;
- порівняння ціни, за якою продається пошкоджений товар, з опублікованою середньою ринковою вартістю для того самого типу товарів на момент продажу та використання коефіцієнта для розподілу ціни за рахунком-фактурою.

Якщо дефекти усунуто і продавець відшкодує імпортеру по гарантії вартість виконаних гарантійних робіт, може бути розглянута претензія про часткове відшкодування мита.

1.8. Додаткові збори та витрати

Транспортні витрати. Вартість транспортування товару до місця ввезення в ЄС вже може бути включена до митної вартості. У випадках, коли транспорт безкоштовний або надається покупцем до місця ввезення, розрахована вартість транспортування безумовно включається до митної вартості. У випадках, коли фактична вартість проїзду відома на момент складання митної декларації, такий збір слід використовувати при розрахунку вартості вантажу для митних цілей. Транспортні витрати, понесені після прибуття на митну територію ЄС, не включаються до митної вартості за умови відмежування такої вартості від загальної вартості транспортування. У випадках, коли фактична плата за фрахт невідома на момент митного оформлення, застосовується еквівалент цього збору у відповідного перевізника за ту саму подорож або зворотну подорож і для того ж типу вантажу.

Плата за авіап перевезення. Якщо товари перевозяться повітряним транспортом одним і тим же транспортним засобом до пункту за межами місця ввезення, транспортні витрати розраховуються пропорційно відстані, пройденої за межами та всередині митної території ЄС. Витрати на авіап перевезення, які включаються до митної вартості, періодично встановлюються Регламентом Комісії. Вони доступні в Додатку 23-01 Імплементативного регламенту Комісії, а також враховується в

електронному митному повідомленні (посилання: 009/2016 щодо режиму повітряних перевезень)⁹. Послуги експрес-пошти (EMS) належать до категорії «вантажів, що перевозяться повітряним транспортом».

Поштові витрати. У випадку товарів, що ввозяться поштою, усі поштові збори, що стягуються до місця призначення, за винятком поштових зборів, що стягуються в країні імпорту, включаються до митної вартості. При визначенні митної вартості некомерційних відправок, що ввозяться поштою, відрахування поштових зборів не здійснюються.

Страхові витрати. Вартість усього страхування, пов'язаного з транспортуванням і обробкою вантажів, завжди повинна бути включена до митної вартості. У випадку плаваючих полісів, коли вартість кожної партії списується в міру її надходження до загальної страхової суми, пропорційна сума премії повинна бути включена до такої вартості. Приклад того, як працює ця пропорція:

- річна премія за набір – 3500,00 євро;
- загальна вартість імпорту за попередні 12 місяців – 1 750 000,00 євро;
- премія може бути виражена у відсотках від загальної вартості імпорту: $3500/1\,750\,000 \cdot 100 = 0,20\%$.

Цей відсоток може бути використаний для розрахунку страхових витрат для окремого імпорту, що здійснюється протягом наступних 12 місяців. Якщо загальна вартість імпорту включає, наприклад, застраховані або незастраховані товари, або як імпорт, що підлягає розмитненню, так і імпорт без мита, відсоток може бути скоригований, якщо є відповідна інформація. Витрати на страхування для покриття ризиків, крім ризиків під час транспортування до порту або місця заведення, не включаються, якщо загальна сума річної премії менше 1000 євро. Якщо премія менша за 1000 євро, то загальна сума премії повинна бути включена в першу декларацію після кожної річної дати поновлення.

⁹ e-Customs Notification – Ref: 009/2016 (<https://www.revenue.ie/en/customs-traders-and-agents/customs-electronic-systems/aep/ecustoms-notifications/2016/aep-notification-009-2016.pdf>)

Вантажно-розвантажувальні збори. Усі збори, у тому числі такі, як іноземні портові збори, вантажні збори та плата за демередж в іноземних портах, за доставку товарів до місця ввезення, можуть бути включені до митної вартості. Демередж – це додаткова плата, що сплачується як компенсація за затримку судна через те, що особа, яка його фрахтувала, не завантажила його до запланованого відправлення. Якщо вартість розвантаження в місці ввезення може бути виділена у відповідній документації, вона не входить до складу митної вартості та може бути упущена.

Будь-які витрати на зважування, які несе імпортер у місці призначення, і які не є частиною ціни, сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товар, не включаються. Витрати, понесені у зв'язку з обробкою або доставкою товарів після їх прибуття до місця ввезення, такі як портові збори або висадочні збори, не включаються.

Мита та податки, що застосовуються за межами ЄС. Якщо імпортовані товари обкладаються митами та податками ЄС, що застосовуються за межами ЄС, такі мита та податки включаються до митної вартості. Вартість цих мит і податків зазвичай несе продавець і тому є частиною ціни, що сплачується або підлягає сплаті за товар. Будь-яка вимога про зниження митної вартості на підставі того, що товари були або будуть звільнені від такого мита/податків, може бути задоволена. Це можна зробити, якщо будуть представлені задовільні докази того, що вигода від такої пільги буде передана покупцеві.

1.9. Місце ввезення в ЄС

Стандартне місце ввезення. З метою встановлення транспортних, розвантажувальних та страхових зборів, які включаються до митної вартості, місце ввезення в Європейський Союз визначається, зокрема, в залежності від виду транспорту, яким товар доставлено до ЄС.

1. Море.

- Якщо товар доставляється безпосередньо в ірландський порт, місцем ввезення є порт ввезення в Республіку Ірландія.
- Якщо товар доставлено в іншу державу-член до відправлення до Ірландії, то місцем завезення є порт розвантаження в цій державі-члені.

- Якщо товар перевантажується в межах ЄС, місцем ввезення є порт перевантаження за умови посвідчення перевантаження митними органами цього порту.

2. Повітря.

- Місце ввезення – це точка, де вперше в повітрі перетинають кордон ЄС.

3. Автомобільний транспорт, залізниця або внутрішній водний шлях.

- Місце ввезення – це точка, де товар вперше перетинає сухопутний кордон митної території ЄС.

4. Пошта.

- Місцем ввезення є адреса доставки.

5. Особливі правила, що стосуються місця ввезення.

Для товарів, які потрапляють на митну територію ЄС, а потім перевозяться до пункту призначення в іншій частині цієї території, через територію третьої країни або морем, були розроблені спеціальні правила, а саме:

а) товари можуть бути ввезені на митну територію ЄС, а потім перевезені в пункт призначення в іншій частині цієї території через території Білорусі, Росії, Швейцарії, Боснії та Герцеговини, Чорногорії, Сербії, Косово або Македонії. За цих обставин митна вартість повинна визначатися з посиланням на перше місце ввезення на митну територію ЄС. Це можна зробити за умови, що товари перевозяться безпосередньо через території цих країн звичайним маршрутом через цю територію до місця призначення. Ці положення також застосовуються, якщо товари були вивантажені, перевантажені або тимчасово знеруховлені на території з причин, пов'язаних виключно з їх транспортуванням;

б) товари можуть бути ввезені на митну територію ЄС, а потім перевезені морем до пункту призначення в іншій частині цієї території. За таких обставин митна вартість повинна визначатися з посиланням на перше місце ввезення на митну територію ЄС.

Якщо ані перший, ані другий варіант не застосовуються, митна вартість визначається з посиланням на наступне місце ввезення, яке відповідає критеріям, зазначеним вище.

1.10. Застосування окремих правил оцінки в деяких визначених випадках

Більшість партій підлягають оцінці відповідно до методу вартості операції. Правила оцінки викладені для деяких конкретних ситуацій та обставин.

Комбіновані закупівлі. Комбіновані закупівлі мають місце, коли велика партія товарів купується за одну операцію. Якщо кількість цієї партії буде заявлено для вільного обігу в ЄС, вартість цієї кількості буде визначатися співвідношенням до загальної ціни та кількості придбаної продукції.

Приватне імпортування. У випадку товарів, що ввозяться для приватного користування імпортером, а не для продажу, незалежно від того, чи ввезені вони в супроводжуваному багажі чи іншим чином, митна вартість встановлюється за допомогою звичайних методів митної оцінки.

Купівля в оренду. Коли товари продаються за певними договорами купівлі-продажу, право власності на товари автоматично переходить до наймодавця, як тільки всі платежі, зазначені в договорі, будуть виконані. Це слід розглядати як договір купівлі-продажу. Якщо проценти, що підлягають сплаті, можна виключити, це слід виключити. Деякі договори прокату або лізингу передбачають можливість придбання товару. Коли такий опціон реалізується до сплати всіх митних платежів, то може використовуватися ціна, фактично сплачена або така, що підлягає сплаті за опціоном. В іншому випадку митна вартість визначається шляхом послідовного використання альтернативних методів оцінки.

Вживані вироби (б/у вироби та товари). Якщо б/у або вживані вироби є предметом продажу, а умови щодо вартості операції задовільняються, цей метод оцінки застосовується незалежно від того, чи імпортуються товари як товар, чи для приватного використання. У випадках, коли ціни продажу не існує, метод оцінки операції не може бути використаний. Крім того, якщо виріб імпортується особою, у володінні та користуванні якої він перебував протягом значного періоду до ввезення, метод оцінки операції не може бути використаний. Вартість має бути визначена шляхом послідовного використання альтернативних методів оцінки. Митна вартість може базуватись на вартості товару при придбанні за вирахуванням суми втрати вартості через використання.

Послідовні продажі. Це стосується тих випадків, коли товари були предметом серії продажів до ввезення. У таких випадках останній продаж, що відбувся в торговельному ланцюгу до ввезення товарів на митну територію ЄС, вважається ціною продажу для цілей митної оцінки. Вартість угоди з товарами визначається в момент прийняття митної декларації на підставі продажу, що відбувся безпосередньо перед ввезенням товарів на митну територію.

Товари, імпортовані для продажу на консигнацію. Деякі товари, які підпадають під сплату адвалорного мита, можуть бути імпортовані для продажу на консигнації. Ці товари експортуються до ЄС для продажу за найкращою ціною, доступною для відправника в країні експорту. Застосовуються звичайні правила оцінки, оскільки за відсутності сплаченої або такої, що підлягає сплаті ціни, митна вартість повинна бути встановлена шляхом послідовного використання альтернативних методів оцінки.

Товари, імпортовані для продажу на аукціоні. У випадку з картинами та іншими предметами, що імпортуються для продажу з аукціону, застосовуються звичайні правила оцінки. За відсутності сплаченої або оціночної ціни необхідно, щоб митна вартість встановлювалася шляхом послідовного використання альтернативних методів оцінки.

Час для оцінки. Суттєвий час для визначення митних товарів становить:

- для товарів, заявлених для випуску у вільний обіг, дата прийняття митними органами заяви декларанта про його намір надати товари у вільний обіг – слід вважати датою оцінки;
- для товарів, які надходять у вільний обіг після іншої митної процедури, наприклад, переробки на внутрішньому ринку, час буде зазначено в інструкціях для відповідної митної процедури. У разі методу вартості операції, якщо ціна фактично не була сплачена в момент суттєвої оцінки, за основу митної вартості може бути прийнята ціна, що підлягає сплаті.

Рахунки-фактури та платежі в іноземній валюті. Якщо коефіцієнти, що використовуються для визначення вартості товарів для митних цілей, виражені у валюті відмінній від євро, то використовується розрахунок на базі крос-курсу, встановленого Центральним банком (ЄЦБ) у другу останню середу кожного місяця, і встановлений курс євро по відношенню

до інших валют, використовуються для цілей митної оцінки наступного календарного місяця. Цей курс обміну застосовується навіть у випадках, коли оплата товару була здійснена до ввезення за іншим обмінним курсом. Деталі ставок, які будуть застосовуватися протягом календарного місяця, розміщуються на веб-сайті митної адміністрації.

Оплата за фіксованим обмінним курсом. Рахунок-фактуру (invoice) може бути виставлено в євро, але в договорі є умова, що оплата має бути здійснена в іноземній валюті за фіксованим обмінним курсом із спеціальною декларацією про це. За таких обставин це буде зроблено шляхом конвертації євро в іноземну валюту за фіксованим обмінним курсом та повторного перерахунку отриманої цифри у валюту євро за курсом на дату декларування, зазначеним курсом ЄЦБ. Якщо рахунок-фактура виставляється в іноземній валюті, конвертованою в євро за фіксованим обмінним курсом, обумовленим заздалегідь, ціна вважається такою, що виставлена в національній валюті. Якщо митні органи переконані, що оплата має бути здійснена відповідним чином, вартість буде розрахована на основі конверсії, виставленої в рахунку-фактурі. Однак, якщо така вартість нижча за розраховану за діючим обмінним курсом, необхідна конкретна декларація щодо основи розрахунку.

1.11. Правила визначення окремих митних процедур

Існують спеціальні положення, що стосуються певних митних процедур, коли товари випускаються для вільного обігу після того, як їм було призначено інший режим або використання, наприклад, переробка. Якщо при надходженні товарів до ЄС існує належний продаж на експорт, то це є основою для визначення митної вартості¹⁰. Крім того, якщо такого продажу немає, продаж (вважається «продажем на експорт»), що відбувається під час процедури, буде відповідною основою для використання декларантом як основи для декларування митної вартості за методом вартості операції. У таких ситуаціях, коли товар є об'єктом продажу та відповідає умовам, встановленим статтею 70 МК (а продаж не є «внутрішнім»), лише після того, як вони були поміщені під процедуру складу, такий продаж використовується для визначення митної вартості за методом вартості операції.

¹⁰ Commission Implementing Regulation (EU) No. 2015/2447 (Article 128 (1)).

Витрати на складування та збереження товарів під час їх перебування на складі не включаються до митної вартості, якщо вони відображаються окремо від ціни, фактично сплаченої або такої, що підлягає сплаті за товари.

Якщо існують сумніви щодо точності заявлених даних про оцінку, у випуску товарів слід відмовити (наприклад, підозра у шахрайській діяльності) або відкладати відпуск товарів до остаточного визначення вартості (якщо немає підозр щодо фальсифікації митної вартості). За звичайних обставин товар має бути відпущений після надання відповідного депозиту або забезпечення. У цьому контексті надзвичайно важливо, щоб рівень застави або взятого депозиту був достатнім для покриття потенційного ризику.

1.12. Окремі накази щодо встановлення митної вартості та ціни товару

Наказ про оцінку – це офіційне визначення вартості, яка має бути заявлена у митних деклараціях у певних випадках. У статті 140 вступної частини МК йдеться про те, що митні органи не зобов'язані визначати митну оцінку імпортованих товарів на основі вартості угоди, якщо вони не переконані на підставі розумних сумнівів, що заявлена вартість є загальною сумою, сплаченою або такою, що підлягає сплаті, як зазначено у статті 70 (1) МК. У деяких випадках (наприклад, якщо покупець та продавець пов'язані між собою і це вплинуло на сплачену ціну) митна вартість не може бути встановлена виключно на основі сплаченої ціни та має бути встановлений альтернативний спосіб визначення правильної митної вартості.

Накази оцінки встановлюють методи оцінки, за допомогою яких має визначатися митна вартість в окремих випадках. У разі, коли використовуються накази про оцінку, митна вартість визначається шляхом коригування сплаченої ціни (наприклад, ціна рахунку-фактури плюс $x\%$), але альтернативні методи можуть використовуватися як додаткові методи визначення митної вартості.

За умови, якщо митниця видає наказ на оцінку, імпортер повинен заявити митну вартість на підставі умов наказу про оцінку. Наказ про оцінку застосовується лише до товарів, поставлених продавцем, зазначеним у замовленні на оцінку. Імпортер може також імпортувати товари від інших постачальників, якщо між ними немає жодних відносин і якщо

ціна, сплачена або така, що підлягає сплаті, є прийнятною основою для митної оцінки.

Співробітники митниці повинні знати, що митна вартість є важливим компонентом для розрахунку мита, а також пам'ятати про те, що в деяких ситуаціях може знадобитися наказ про оцінку. Необхідність у наказі про оцінку може бути визначено різними способами:

- інформація в елементі даних інформаційних систем ЄС може вказувати на відносини між імпортером та постачальником¹¹;
- запит від імпортера, який сумнівається у тому, як правильно розрахувати митну вартість, може вказувати на необхідність замовлення на оцінку;
- співробітник, який здійснює документальну перевірку або фізичну перевірку товарів у пункті ввезення, може визначити необхідність отримання наказу оцінки для деяких імпортерів.

У разі виявлення можливої необхідності отримання наказу про оцінку, питання має бути передане до відповідної митної адміністрації, яка займається цим імпортером. Немає необхідності затримувати митне оформлення будь-якої партії товарів, якщо тільки ціна по інвойсу не є явно непринятною основою оцінки. У випадку, коли оцінка не може бути прийнята, імпортера слід попросити заплатити відповідну додаткову суму мита на депозит, щоб розмитнити товари до вирішення питання про оцінку.

На підставі інформації, наданої імпортером, митна адміністрація має ухвалити рішення про те, чи є митна вартість такою, що відповідає сплаченій ціні та є прийнятною, чи необхідно видавати наказ про оцінку. Якщо прийнято рішення про необхідність прийняття наказу про оцінку, то, як правило, це питання підлягає подальшому обговоренню з імпортером для погодження умов замовлення. Наказ про оцінку повинен визначати вартість для митних цілей конкретних товарів, охоплених замовленням (відображено в інвойсі) щодо товарів, куплених імпортером у конкретного постачальника.

Порядок видачі наказу про оцінку Наказ про оцінку підписується на рівні керівника митної адміністрації і залишається в силі до кінцевого перегляду. Спеціалісти введуть наказ про оцінку в CDS (Customs Decisions System) і видадуть

¹¹ В даному випадку мова йде саме про систему обліку імпорту (Import Control System – ICS).

лист імпортерів. Імпортер отримає право “бути почутим”, якщо він незадоволений умовами, викладеними в наказі про оцінку. Копії наказу про оцінку та документів, що стосуються цього наказу, необхідно надіслати до відділу оцінки, де ведеться центральний запис усіх замовлень на оцінку. Відділ оцінки розповсюдить копію наказів про оцінку до регіональних митних органів у разі потреби. Якщо змінюються обставини імпорту або торговельні відносини з постачальниками, торговець зобов'язаний повідомити про це. Накази про оцінку мають індивідуальний номер, який декларант повинен вказати у записі та на бланку декларації про оцінку під час імпорту товарів, що є предметом цього замовлення.

1.13. Дозвіл для спрощеного визначення митної вартості товарів (CVA)

Дозвіл на спрощену митну вартість CVA (Customs Value Authorisation) – це офіційне визначення вартості, яка підлягає декларуванню в митних деклараціях у певних випадках. Митні органи можуть дозволяти визначення митної вартості на основі конкретних критеріїв, якщо вони не піддаються кількісному виміру на дату прийняття декларації на підставі певних статей, відображених в Делегованому регламенті Комісії (UCC) (Стаття 73)¹² чи в Імплементативному регламенті Комісії (UCC DA) (Стаття 71)¹³. Ці спрощення запитують імпортери в Системі митних рішень (CDS).

Для оформлення дозволу на митну вартість (CVA) імпортер подає заявку на авторизацію через портал CDS Trader. Елементами митної вартості, які можуть бути спрощені, є наступними:

- ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті, є повною сумою платежу, здійсненого або такого, що має

¹² Commission Delegated Regulation (EU) 2015/2446 of 28 July 2015 supplementing Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council as regards detailed rules concerning certain provisions of the Union Customs Code, OJ L 343, 29.12.2015, p. 1–557; consolidated version: document 02015R2446-20200716.

¹³ Commission Implementing Regulation (EU) 2015/2447 of 24 November 2015 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council laying down the Union Customs Code, OJ L 343, 29.12.2015, p. 558-893; consolidated version: 02015R2447-20200720.

бути здійснений покупцем продавцеві або покупцем третій стороні на користь продавця за імпортований товар, і включає всі платежі, здійснені або ті, що мають бути здійснені як умова продажу імпортного товару (А.70.2 UCC);

- комісійні та посередницькі, крім комісій за купівлю (А. 71 UCC);
- вартість контейнерів, які розглядаються як єдині, для митних цілей, з відповідними товарами (А. 71 UCC);
- вартість пакування (оплата праці і матеріали) (А. 71 UCC);
- вартість, розподілена відповідно до встановленого порядку, наступних товарів і послуг, якщо вони прямо чи опосередковано надаються покупцем безкоштовно або за зниженою ціною для використання у зв'язку з виробництвом, подальшим продажем на експорт імпортованих товарів, якщо така вартість не була включена до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті:
 - (i) матеріали, компоненти, деталі та подібні предмети, що входять до складу імпортованих товарів;
 - (ii) інструменти, матриці, форми та подібні предмети, що використовуються у виробництві імпортованих товарів;
 - (iii) матеріали, спожиті у виробництві імпортованих товарів;
 - (iv) проектування, розробка, ілюстрація, проектні роботи, плани та ескізи;
 - (v) в інших місцях, ніж в ЄС, і необхідні для виробництва імпортованих товарів.
- роялті та ліцензійні платежі, пов'язані з оцінюваними товарами, які покупець повинен сплатити, прямо чи опосередковано, як умову продажу оцінюваних товарів, якщо такі роялті та збори не включені до фактично сплаченої ціни або такої, що підлягає оплаті;
- вартість будь-якої частини доходів від будь-якого подальшого перепродажу, відчуження або використання імпортованих товарів, що надходить прямо чи опосередковано продавцю;
- витрати до місця ввезення товарів на митну територію ЄС:
 - (i) витрати на транспортування та страхування імпортованих товарів;

- (ii) витрати на навантаження та обробки, пов'язані з транспортуванням імпортованих товарів.

При спрощеному визначенні митної вартості не додається до фактурної вартості наступні складові:

- 1) вартість транспортування імпортованих товарів після їх ввезення на митну територію ЄС;
- 2) збори за будівництво, монтаж, технічне обслуговування або технічну допомогу, що здійснюються після ввезення на митну територію ЄС імпортованих товарів, таких як промислові заводи, машини або обладнання;
- 3) нарахування відсотків за угодою про фінансування, укладеною покупцем і пов'язаною з купівлею імпортованого товару, незалежно від того, чи надає фінансування продавець;
- 4) якщо виконуються такі умови:
 - (i) такі товари фактично продаються за ціною, оголошеною як ціна, фактично сплачена або підлягає сплаті;
 - (ii) заявлена процентна ставка не перевищує рівня для таких операцій, що переважає в країні, де та - на момент надання фінансування.
- 5) збори за право відтворення імпортованих товарів у ЄС;
- 6) комісійні за купівлю;
- 7) імпортні мита або інші збори, що підлягають сплаті в ЄС внаслідок імпорту або продажу товарів;
- 8) платежі, що здійснюються покупцем за право розповсюдження або перепродажу імпортованого товару, якщо такі платежі не є умовою продажу для експорту до Союзу товарів.

Заява на авторизацію CVA надходить в електронному вигляді в розділі оцінки на CDS. Відділ оцінки направить заяву на розгляд відповідному працівнику митної адміністрації. На підставі інформації, наданої імпортером, працівник митниці повинен прийняти рішення про обґрунтованість дозволу на митну вартість. Далі митник надсилає рекомендацію до відділу оцінки, де буде або видано дозвіл, або відмовлено в системі CDS. Декларанти повинні вказати контрольний номер CVA у записі AIS в елементі даних 2/3, використовуючи код сертифіката C504.

ТЕМА 2. ЦИФРОВЕ СЕРЕДОВИЩЕ МИТНОЇ СПРАВИ (E-CUSTOMS)

2.1. Системи реєстрації та ідентифікації господарюючих суб'єктів в ЄС

Досвід розвинутих країн світу свідчить про те, що однією з умов ефективного формування системи безпеки держави в сфері зовнішньоекономічної діяльності є застосування ризикоорієнтованих інструментів митного контролю, що забезпечує високу ефективність митного контролю з мінімальним втручанням в операційну діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. В ЄС система аналізу ризиків передбачає використання системи попереднього інформування щодо імпорتنих операцій ICS – import control system, щодо експортних операцій ECS – export control system, системи реєстрації і ідентифікації суб'єктів підприємницької діяльності (EORI – Economic Operators Registration and Identification) та інших засобів з метою підвищення якості митного контролю. Зазначимо, що основні принципи системи попереднього інформування, основу якої в ЄС складають система контролю імпорту (ICS) та система контролю експорту (ECS), були закладені в 1999 р. в рамках оновленої Кіотської конвенції. ВМО розглядає застосування цієї системи в якості показника, що характеризує високий рівень розвитку митної служби держави.

Процедуру попереднього інформування передбачено Рамковими стандартами безпеки та спрощення світової торгівлі ВМО (SAFE). Зокрема, Стандартом 6 «Попередня електронна інформація» передбачено, що для забезпечення адекватної оцінки ризику, митна адміністрація повинна своєчасно вимагати попередню електронну інформацію щодо вантажів чи контейнерних відправлень. Цей стандарт охоплює широке коло питань інформаційних технологій, включаючи:

- необхідність комп'ютеризації;
- інструкцію з ІТ переглянутої Кіотської конвенції;
- стандарти обміну електронними даними;
- модель даних ВМО;
- безпеку ІТ;
- електронні підписи;
- конфіденційність і захист даних.

Попередня електронна інформація про товари (ACI) є невід'ємною частиною першого з чотирьох «ключових

елементів» Системи SAFE. Система попереднього інформування про переміщення (Advance Cargo Information System – ACIS) – електронна система, що дозволяє отримати інформацію про вантаж до його прибуття різними видами транспорту. Надання АСІ усіма учасниками ланцюга постачання за напрямками поставки дозволяє митним органам сортувати імпортовані контейнери, приймати рішення на базі наявної інформації щодо ідентифікації конкретних вантажів та їх огляду, а також концентрувати ресурси на тих операціях і вантажах, що мають ознаки високого ризику порушення митного законодавства.

Як Європейський союз, так і США, розглядають попереднє інформування в першу чергу в комплексі заходів безпеки держави. Оскільки держава є головним гарантом безпеки своїх громадян і забезпечує мінімізацію ризиків національної безпеки, попереднє інформування розглядається в комплексі із системою управління ризиками, побудованою відповідно до єдиних критеріїв відбору областей ризику для проведення контрольних заходів. Відмітимо, що зазначені поправки безпеки до Митного кодексу передбачають:

- вимогу надавати митним органам попередню інформацію про товари відповідно до додатку 30А до Митного кодексу ЄС;

- реалізацію заходів, спрямованих на спрощення процедур торгівлі (УЕО (АЕО));

- запровадження єдиних у ЄС ризик-критеріїв для здійснення митного контролю, що підтримуються комп'ютерними системами для товарів, які ввозяться та вивозяться з ЄС;

- запровадження системи EORI (Economic operators registration and identification).

Таким чином, з 2009 року в Європейському Союзі було впроваджено принцип контролю безпеки та захищеності по відношенню до товарів, що перетинають митний кордон ЄС, а саме вступили в дію поправки безпеки (директива Європейського Парламенту та Ради (ЄС) № 648/2005 від 13.04.2005) та поправки безпеки (директива Комісії (ЄС) № 1875/2006 від 18.12.2006). У цих нормативних документах було встановлено принцип здійснення контролю безпеки і захищеності по відношенню до товарів, що перетинають митний кордон ЄС. З метою підвищення безпеки руху товарів і захищеності міжнародної торгівлі, зростання ефективності митного оформлення, а також зменшення адміністративного впливу держави-члена, Комісією ЄС було розроблено взаємозалежні інформаційні системи (див. рис. 2.1.):

1. Систему контролю імпорту (ICS);

2. Систему контролю експорту (ECS);
3. Систему обміну даних про транзит (NCTS).

ОСНОВА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ		
ІМПОРТ	ТРАНЗИТ	ЕКСПОРТ
AIS (автоматизована система обліку імпорту)	NCTS-TIR (електронна декларація транзитних вантажів в системі обміну даними)	AES (автоматизована система обліку експорту)
ICS (система контролю за переміщенням імпортованого товару)	NCTS New Computerized Transit System (Система обміну даними про транзит)	ECS (система контролю за переміщенням експорту)
EORI: Система реєстрації і ідентифікації суб'єктів підприємницької діяльності (Economic operators registration and identification)		

Рис. 2.1. Стратегічна архітектура системи митного контролю в ЄС

Право надавати попередню інформацію мають економічні оператори, із наданим номер EORI, який присвоєно відповідними органами ЄС. Варто відмітити, що система EORI – це база даних декларантів в межах ЄС, а номер EORI вказується при поданні електронної копії книжки МДП. Реєстрація в системі EORI відбувається як резидентами, так і нерезидентами. Крім того, попереднє інформування в країнах Євросоюзу здійснюється по відношенню до товарів, що переміщуються усіма видами транспорту. EORI є однією із складових частин створюваного в Європейському Співтоваристві електронного середовища митної справи, розробленої у рамках програми e-Customs – середовища без паперових носіїв для митних адміністрацій та комерційної діяльності в Європейському Співтоваристві. Кожна з країн-членів Європейського Співтовариства має свою власну національну систему EORI, яка є частиною системи Євросоюзу EORI. Головною метою системи EORI є прискорення виконання формальностей, пов'язаних із здійсненням митних операцій економічними суб'єктами і фізичними особами, які займаються економічною діяльністю і беруть участь у реалізації митних операцій. Економічні суб'єкти будуть підлягати одноразовій реєстрації у системі EORI і їм буде присвоюється унікальний ідентифікаційний номер EORI. Суб'єкти зобов'язані користуватися цим єдиним, визнаваним на території всього ЄС

номером EORI, під час проведення усіх операцій і митних процедур на території ЄС, для здійснення яких вимагається їх ідентифікатор.

Система EORI – це єдина централізована база даних підприємств, які ведуть зовнішньоекономічну діяльність на території ЄС. Доступ до неї надається митним органам при процедурах імпорту, експорту та транзиту. Код EORI складається з 17-значного номера (2 літери, що позначають державу, 10 цифр і знову 5 літер - наприклад: UA1234567890ASDFG)¹⁴.

ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/eos/eori_validation.jsp?lang=en&EoriNumb=PL658146755200000&Expand=true

Legal notice | Contact | Search | English (en)

European Commission

TAXATION AND CUSTOMS UNION

European Commission > Taxation and Customs Union > Databases > EORI > EORI number validation

Mail Box | Search

New EORI validation open interface is now available. More information can be found here.

Help | What's new? | Information | FAQ

Last update: 24-09-2015

EORI number validation

Retrieve EORI number validation

You can launch a validation request by entering the EORI number and clicking 'Validate'

EORI number

Request date	25/09/2015
This EORI number is valid.	
EORI Name	ZBIGNIEW DUDZIC P.P.H. "ECO WORLD PLASTIC"
Address name	ZBIGNIEW DUDZIC P.P.H. "ECO WORLD PLASTIC"
Street number	TADEUSZA KOSCIUSZKI 51/15
Postal code	26-220
City	STAPORKÓW
Country name	Poland

Top

Право надавати попередню інформацію мають економічні оператори із наданим номером EORI, який присвоєно відповідними органами ЄС. Варто відмітити, що система EORI – це база даних декларантів в межах ЄС, а номер EORI вказується при поданні електронної копії книжки МДП. Реєстрація в системі EORI відбувається як резидентами, так і нерезидентами. Крім того, попереднє інформування в країнах Євросоюзу здійснюється відносно товарів, що переміщуються усіма видами транспорту.

Система контролю імпорту (Import Control System – ICS) передбачає подання суб'єктами господарювання спрощеної ввізної декларації (entry summary declarations – ENS) на товар, який ввозиться на митну територію Співтовариства безпосередньо із третіх країн (за винятком Норвегії та Швейцарії). Слід відмітити, що відповідно до статті 184а прикладних положень Митного кодексу ЄС, ENS необхідно

¹⁴ https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/eos/eori_validation.jsp

надіслати в електронному вигляді до ввезення товару на митну територію Співтовариства. Обсяг інформації ENS встановлено у додатку 30А прикладних положень Митного кодексу ЄС. ENS повинен надсилати перевізник або уповноважена ним особа, яка транспортує товари на митну територію Співтовариства (торговий агент – freight forwarder). Обов'язковою умовою здійснення інформаційного обміну між митною адміністрацією та декларантом в процесі імпорту є наявність номеру EORI у всіх суб'єктів зовнішньоекономічної операції, що приймають в ній участь. Система контролю експорту (Export Control System – ECS) передбачає подання до митної адміністрації спрощеної вивізної декларації (exit summary declarations – EXS), що містить відповідні дані про безпеку і захищеність (ст. 787 прикладних положень Митного кодексу ЄС).

Якщо товари, що вивозяться безпосередньо з митної території Співтовариства, не включені до митної декларації, то необхідно представити EXS. Відповідно до ст. 592b/842d Митного кодексу ЄС, митна декларація та спрощена вивізна декларація надаються до вивезення товару. Обсяг даних митної декларації та спрощеної вивізної декларації встановлено додатком 30А прикладних положень Митного кодексу ЄС. Митна декларація та спрощена вивізна декларація подаються в електронному вигляді. Обов'язок подання EXS покладено на особу, яка вивозить товари або особу, яка прийняла відповідальність за транспортування товарів з митної території ЄС. Для подання EXS в електронному вигляді підприємець може використовувати розроблену Систему контролю експорту, вносячи відповідні дані підприємства безпосередньо до інформаційної системи. Паралельно з розвитком Системи контролю експорту в ЄС набуває подальшого розвитку електронна система обробки маніфестів. Електронний маніфест необхідно подавати до митниці у разі відбуття морських і повітряних видів транспорту з портів і аеропортів на території ЄС. З початком застосування системи контролю експорту збільшуються можливості митниць, що забезпечує більш оперативне проходження митного контролю.

2.2. Єдиний адміністративний документ (SAD)

Вантажна митна декларація (SAD) надається митним органам країни-члена ЄС імпортером товарів або його представником в електронній формі (у кожній країні-члена ЄС є своя власна система електронної звітності) або у формі

документа безпосередньо до відповідної митної служби. У цій декларації міститься інформація про призначення товарів (експорт, імпорт, транзит, зберігання на складах митниці, тимчасовий імпорт, переробка тощо) незалежно від способу (морські, авіа або дорожні перевезення), яким ці товари були доставлені на територію країни-члена ЄС. Ця декларація є універсальним документом, що забезпечує оптимальне розкриття інформації про товари. Вона також скорочує кількість адміністративних процедур і дозволяє уніфікувати процеси обробки митної інформації.

SAD у зовнішній торгівлі ЄС використовують як декларацію експорту до неєвропейської країни, як декларацію відвантаження (T1) для транспортування неєвропейських товарів між двома місцями розташування в європейській митній зоні або як декларацію відвантаження (T2) для пересилання товарів між країнами ЄС та EFTA, як декларацію імпорту товарів до митної зони ЄС. У деяких виняткових випадках єдиний адміністративний документ може також використовуватися у внутрішній торгівлі товарами ЄС. Наприклад, у торгівлі між країнами-членами ЄС у випадках, зазначених у митному законодавстві (для транспортування товарів Співтовариства через країну EFTA та через третю країну-члена EFTA), у торгівлі між зонами ЄС, в яких застосовується 6-а директива VAT і в зонах, де ця директива недійсна (наприклад, Канарські о-ви, о-ви Ла-Маншу), у транспортуванні продуктів між країнами ЄС через країну EFTA, де застосовується акциз на нафтопродукти, алкогольні напої і тютюнову продукцію, для декларації INTRASTAT, якщо вона запитується трейдером замість спеціального Intrastat-документу.

Раніше на паперову EX-1 митниця ставила печатку, яка і підтверджувала факт вивезення товару, після чого треба було обов'язково повернути відправнику цей проштампований папірець, а тепер же застосовуються електронні засоби і всі EX-1 та позначки зберігаються в електронній базі даних ЄС. Необхідно розуміти, що важливим є не сам факт наявності EX-1, а факт позначки митницею EX-1, що підтверджує вивезення товару за межі ЄС. Саме відмітка митниці EX-1 дає право продавцеві товару в ЄС на повернення/несплату внутрішнього європейського ПДВ (VAT). Декларація EX-1 повинна супроводжувати вантажі європейського походження (зі складу продавця з країни-члена за межі ЄС). Декларація EX-1 оформляється постачальником або агентом постачальника чи перевізника (експедитора), які мають на це відповідні

повноваження. Для відкриття EX-1 необхідно надати інвойс, довіреність від відправника (продавця), його номер EORI та реєстраційні документи.

Система обміну даних про транзит (New Customs Transit System – NCTS) передбачає обов'язкове подання інформації про процедуру транзиту і даних книжки TIR до системи обміну даних про транзит. Відмітимо, що до NCTS входять усі країни Європейського Союзу, оскільки це є умовою приєднання країн-претендентів. Служба NCTS кожної країни з'єднується через центральний сервер у Брюсселі із системами всіх країн-членів NCTS. Це забезпечує зв'язок між понад 3000 європейських митних пунктів і в майбутньому замінить систему паперового документообігу. На відміну від ICS та ECS, учасник зовнішньоекономічної діяльності не може прямо звернутися до NCTS. Для цього використовуються повідомлення особливого формату, що створюються за допомогою програмного забезпечення. Таке програмне забезпечення дозволяє не лише створювати електронні декларації, а й розшифровувати повідомлення від NCTS про ключові події в ході процедури транзиту, наприклад прийняття декларації, випуск товарів, повідомлення про вивантаження. Також у розпорядженні учасника зовнішньоекономічної діяльності, який хоче використати NCTS, мають бути засоби для приймання/відправлення повідомлень у службу NCTS своєї країни.

NCTS передбачає два види процедур митного оформлення: звичайні та спрощені. Звичайна процедура передбачає:

- відправлення повідомлення вантажовідправником до митної адміністрації, яке називається даними декларації;
- митниця відправлення присвоює документальні номери перевезення для ідентифікації транзитних операцій. Цей номер передається суб'єктові ЗЕД за допомогою повідомлення про прийняття декларації. Після прийняття декларації митниця відправлення посилає повідомлення “дозвіл на транзит” і суб'єкт ЗЕД може перевозити товари в пункт призначення;
- щоб повідомити митницю призначення про це, митниця відправлення в той момент, коли повідомляє суб'єкта ЗЕД про дозвіл транзиту, також посилає повідомлення в митницю транзиту, через котру, як передбачається, вантаж перетне зовнішній кордон транзитних зон;
- коли вантаж перетинає такий кордон, митниця транзиту повідомляє про це митницю відправлення шляхом

надсилення повідомлення;

- після прибуття товарів вантажоодержувач повідомляє про це митницю призначення, відправляючи повідомлення про прибуття. Коли митниця призначення приймає прибуття, вона повідомляє митницю відправлення про це за допомогою повідомлення про прибуття;
- після фази контролю (перевірка товарів), митниця призначення випускає товари з транзиту і повідомляє імпортера про це шляхом надсилення повідомлення про випуск товарів і відправлення результатів контролю в митниці відправлення за допомогою “результатів контролю в пункті призначення”. Слід зазначити, що митниця призначення може випустити товари лише за умови задовільних результатів контролю;
- на завершення митниця відправлення повідомляє вантажовідправника про те, що його перевезення списане, надсилаючи йому повідомлення про списання. Проте можливі деякі відхилення від цього сценарію (в пункті відправлення або після прибуття).

У разі застосування спрощеної процедури, єдиною відмінністю від звичайної є те, що посадова особа митниці призначення може прийняти рішення не перевіряти вантаж. NCTS повідомляє вантажоодержувача про те, що розвантаження товарів може починатися, відправляючи йому дозвіл на розвантаження. Після розвантаження вантажоодержувач відправляє зауваження щодо розвантаження в митницю призначення. За винятком випадків, коли це важливо для правильного визначення митної вартості, держава-член, яка прийняла декларацію, відмовляється від зобов'язання надати цю інформацію у разі:

- якщо митна вартість імпортованих товарів у партії не перевищує 20 000 євро за умови, що вони не є розділеними або множинними партіями від одного вантажовідправника до того самого вантажоодержувача;
- якщо імпорт носить некомерційний характер;
- у разі продовження торгівлі товарами, що постачаються одним і тим же продавцем тому самому покупцю на тих самих комерційних умовах.

Поступова зміна пріоритетів при здійсненні митного контролю зумовила необхідність реформування європейського законодавства у сфері митної справи. Так, у травні 2016 р. набув

чинності новий Митний кодекс ЄС (Union Customs Code) (далі – Кодекс-2016 ЄС), який спрощує митні правила й процедури, що діяли в Європі більше 20 років, і модернізує їх з урахуванням розвитку електронних систем обміну інформацією та відповідного обладнання. Основними цілями розробки та прийняття цього нормативно-правового документа також було полегшення процесу переміщення товарів через митні кордони ЄС для пришвидшення торговельних потоків, підвищення конкурентоспроможності європейського бізнесу та кращого захисту економічних інтересів країн-членів ЄС.

Відповідно до положень ч. 1 ст. 46 розділу 7 «Контроль товарів» оновленого МКЄС визначено, що «...митні органи можуть виконувати будь-які процедури контролю, які вони вважають необхідними. Митний контроль може, зокрема, полягати у вивченні товарів, взятті зразків, що підтверджують точність та повноту інформації, наданої в декларації чи повідомленні на наявність, автентичність, точність та дійсність документів, вивченні рахунків суб'єктів господарювання та інших записів, перевірці засобів транспорту, перевірці багажу та інших товарів, що перевозяться громадянами або суб'єктами ЗЕД, запитах та інших аналогічних діях». У МКЄС визначено, що митний контроль, окрім випадкових перевірок, повинен насамперед ґрунтуватися на аналізі ризиків за допомогою електронної обробки даних, з метою ідентифікації й оцінки ризиків та розробки необхідних контрзаходів на основі критеріїв, розроблених на національному, міжнародному в межах ЄС та, де це можливо, міжнародному рівнях. При цьому зазначено, що митний контроль здійснюється в рамках спільного підходу до управління ризиками, який ґрунтовано на обміні інформацією про результати аналізу ризиків між митними органами і встановленні спільних критеріїв та стандартів ризику й контрольних заходів і сфери пріоритетного контролю. Статтею 48 оновленого МКЄС регламентується проведення постреліз контролю (Post-release control). Цей термін замінив широко вживаний в практиці ЄС термін «постмитний контроль» (post-customs control).

Хоча положення Кодексу-2016 ЄС застосовуються з моменту набуття його чинності, проте необхідні технічні системи для реалізації визначених норм будуть введені протягом так званого транзитного періоду, що завершується наприкінці 2020 року. Для цього розроблено відповідну робочу програму (Union Customs Code Work Programme), яка передбачає досягнення тристоронньої мети:

1) визначити проекти та електронні системи, що мають забезпечити: гармонізований обмін інформацією на основі внутрішньо-прийнятих моделей даних і форматів повідомлень; реінжиніринг митних (та пов'язаних з ними) процесів для підвищення їхньої ефективності, однаковості застосування та зменшення витрат економічних агентів на дотримання законодавства; надання економічним операторам широкого спектра електронних митних послуг, щоб вони мали змогу взаємодіяти на однакових умовах з митними органами будь-якої країни-члена ЄС;

2) встановити обширний план впровадження ІТ-систем з метою забезпечення правильного застосування Кодексу-2016 ЄС;

3) встановити визначені періоди, протягом яких застосовуватимуться перехідні правила до розгортання нових або модернізованих систем.

Для реалізації передбачених у Кодексі-2016 ЄС змін упродовж транзитного періоду планується впровадити такі електронні системи та сервіси:

1) реєстраційну систему експорту (Registered Exporter System – REX);

2) обов'язкову тарифну інформацію (Binding Tariff Information – BTI);

3) систему прийняття митних рішень (Customs Decisions System – CDS);

4) єдину систему управління користувачами та цифровий підпис (Uniform User Management & Digital Signature – UUM&DS);

5) оновлений інститут авторизованого економічного оператора (Authorised Economic Operators – AEO) (оновлення) – це проект, що реалізовуватиметься впродовж двох етапів.

Перелічені вище електронні системи мають на меті підвищення якості діяльності митних органів в ЄС, зокрема ефективності митного контролю, його превентивної складової, запобігання та мінімізування митних ризиків.

2.3. Автоматизована система імпорту (AIS)

У разі продовження торгівлі товарами, що постачаються одним і тим же продавцем тому самому покупцеві та на тих самих комерційних умовах необхідно керуватись положенням щодо прийняття загальної декларації за формою C&E G563A

замість DE 4/13 для кожної партії. Заповнена форма C&E G563A подається до митниці, відповідальної за імпортера. Вона повинна ретельно перевірити електронну форму, перш ніж прийняти рішення про надання дозволу на використання генеральної декларації імпортерів. Посадова особа, відповідальна за розгляд заяви, повинна:

- надати відповіді на всі запитання та забезпечити належне заповнення та підписання форми;
- оцінити наслідки наданої інформації;
- переконатися, що продавці, зазначені у формі заявки, є постійними експортерами для цього торговця;
- перевірити запис про відповідність трейдера на AIS¹⁵.

Запитання у формі G563A були розроблені з метою виявити будь-які потенційні проблеми пов'язані із оголошеною вартістю транзакції. Такі проблеми можуть виникнути, наприклад, через те, що покупець і продавець пов'язані між собою або через те, що оподатковувані елементи, такі як роялті, не включені в ціну, що підлягає сплаті. Якщо відповідь на будь-яке з питань G563A «ТАК», розгляд заявки слід відкласти, а DE 4/13 слід продовжувати використовувати, доки не буде вирішено наслідки відповіді ТАК. Загальна декларація особливо прийнятна там, де немає відносин між покупцем і продавцем(ями). Якщо є відносини, але покупець стверджує, що ці відносини не вплинули на сплачену або підлягаючу сплаті ціну, загальну декларацію все ще можна використовувати, але за цих обставин слід отримати окрему декларацію щодо кожного продавця. У будь-якому випадку, коли покупець заявляє, що відносини вплинули на ціну, Загальна декларація не підходить і необхідно розглянути можливість використання наказу про оцінку. Як тільки буде вирішено надати дозвіл на використання загальної декларації, відповідальний співробітник повинен внести його у Загальну реєстраційну систему (CRS). Щоб дозволити їм це зробити, відповідні співробітники митниці повинні отримати відповідну форму CRS (CNELWR)¹⁶. Це дозволить отримати доступ до меню

¹⁵ You should enter the authorisation number and code 1DO3 in D/E 2/3 on the Automated Import System (AIS) when declaring goods covered by a long-term declaration.

¹⁶ CRS (Єдиний стандарт звітності – стандарт автоматичного обміну податковою та фінансовою інформацією, який був розроблений в ОЕСР у 2014 та створена за взірцем міжнародних угод американського закону FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act)).

«авторизації» на CRS. Для здійснення процесу введення виконуються наступні кроки:

- натисніть на піктограму CRS;
- натисніть «Функції» на горизонтальній панелі інструментів у верхній частині екрана;
- натисніть «Введення» у спадному меню;
- натисніть «Авторизація»;
- введіть номер TAN клієнта або номер платника ПДВ;
- натисніть «Пошук»;
- якщо результат не відображає дозвіл митниці для форми C&E № G563A, натисніть «Новий»;
- уважно виберіть «Форма C&E № G563A»;
- натисніть «Зберегти»;
- номер авторизації генерується автоматично та оновлюється до AIS;
- дату початку та дату завершення дії декларації на період 3 роки можна ввести, натиснувши «Пошук» і «Форма C&E № G563A».

Копію форми G563A з номером авторизації CRS слід повернути продавцю. Цей номер разом із кодом «1D03» необхідно ввести в DE 2/3 AIS при декларуванні товарів, на які поширюється загальна декларація. Загальна декларація буде діяти протягом 3 років. Після закінчення цього періоду його необхідно поновити. На письмову вимогу декларанта ім'я продавця може бути в будь-який час виключено з розкладу. Якщо торговець бажає додати нового продавця до авторизації протягом періоду дії авторизації, він повинен зв'язатися зі своїм відділом доходів, щоб визначити чи потрібна нова заява. Трейдеру слід порадити вести запис про дату закінчення дії дозволу. В інтересах трейдера буде переконатися, що заявка на поновлення подана вчасно. Якщо термін дії дозволу закінчується, номер більше не дійсний, то DE 4/13 необхідно заповнити для кожного окремого імпортного запису. Трейдери не можуть продовжувати використовувати застарілий номер авторизації G563A. Якщо протягом періоду дії декларації виникають сумніви щодо того, чи відповідає імпорт умовам декларації, у торговця слід запитати запис DE 4/13¹⁷.

¹⁷ Копії форм G563A доступні в Інтернеті на веб-сторінці Customs Valuation - Related Forms (<https://www.revenue.ie>).

Особи, уповноважені складати декларації G563A. Декларація оцінки G563A може бути зроблена¹⁸:

- фактичним імпортером, якщо це фізична особа;
- у випадку фірми одним із партнерів;
- у випадку компанії директором або секретарем;
- працівником, письмово уповноваженим однією із зазначених осіб;
- агентом з митного оформлення, експедитором або будь-якою іншою особою, письмово уповноваженою на це однією із зазначених вище осіб.

Слід зазначити, що особа, яка складає декларацію про оцінку, повинна бути резидентом митної території ЄС або мати місце своєї діяльності на митній території ЄС, і вона повинна володіти відповідними вимогами (в даному випадку автоматично допускаються “уповноважені економічного оператора”). Декларант, заповнюючи декларацію, бере на себе відповідальність за:

- точність та повноту даних, наведених у декларації;
- справжність документів, що підтверджують ці дані;
- надання будь-якої додаткової інформації чи документів, необхідних для встановлення митної вартості товарів.

2.4. Авторизований економічний оператор в ЄС

Як зазначалось в попередніх параграфах, для реалізації передбачених у Кодексі-2016 ЄС змін упродовж транзитного періоду планується впровадити такі електронні системи та сервіси:

- 1) реєстраційну систему експорту (Registered Exporter System – REX);
- 2) обов’язкову тарифну інформацію (Binding Tariff Information – BTI);
- 3) систему прийняття митних рішень (Customs Decisions System – CDS);
- 4) єдину систему управління користувачами та цифровий підпис (Uniform User Management & Digital Signature – UUM&DS);
- 5) авторизовані економічні оператори (Authorised Economic Operators – AEO) (оновлення) – це проєкт, що

¹⁸ В ЄС “уповноважені економічного оператора” відповідають встановленим критеріям декларантів (<https://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/ao-compendium.aspx>).

реалізовуватиметься впродовж двох етапів та ін.

Перелічені вище електронні системи мають підвищити якість діяльності митних органів в ЄС, зокрема ефективність митного контролю, його превентивної складової, запобігати та мінімізувати митні ризики. Ці операційні системи становлять єдине цифрове поле митної системи, де передбачено, що вносити інформацію по вантажам можуть всі акредитовані в системі (EORI) учасники процесу переміщення товару.

Якісно новий виток розвитку отримали форми партнерства між митними службами та підприємництвами у зв'язку з трагедією 11 вересня 2001 р. в США. Терористичний акт виявив вразливість існуючої системи адміністрування логістичної інфраструктури і послужив стимулом до розширення міжнародного співробітництва з метою підвищення безпеки, що значно збільшило залежність митних адміністрацій різних країн один від одного у питаннях контролю за ланцюгами постачання. Ініційована США Програма митно-торгового партнерства по боротьбі з тероризмом C-TPAT (Customs-Trade Partnership Against Terrorism) наголошувала на необхідності акцентування заходів контролю на учасників зовнішньоекономічної діяльності, чия діяльність не сертифікована, а отже, не може викликати довіри. Також одним із головних напрямів забезпечення безпеки переміщення товарів через кордон за Програмою визнавалась добровільна ініціатива всіх учасників ланцюга постачання сприяти безпеці сертифікації своєї діяльності.

Як еквівалент американській системі в Європейському співтоваристві з ініціативи Всесвітньої митної організації було запроваджено інститут авторизованого економічного оператора. Становлення інституту авторизованого економічного оператора в праві Європейського Союзу. Зокрема, 23 червня 2005 р. Всесвітньою митною організацією приймаються Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (далі – SAFE), положеннями яких запроваджуються принципи, що створюють умови для підвищення безпеки міжнародної торгівлі та сприяють безперервному руху товарів упродовж усього безпечного міжнародного ланцюга поставок з метою досягнення більшої визначеності та передбачуваності; забезпечення комплексного управління ланцюгами поставок для всіх видів транспорту; підвищення ролі, функцій та можливостей митних органів для вирішення можливих проблем XXI ст.; поліпшення співпраці між митними адміністраціями та розширення їх можливостей по виявленню поставок підвищеного ризику; зміцнення

митної/ділової співпраці; сприяння безперервному переміщенню товарів через безпечні міжнародні ланцюги постачання товарів.

Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) однією з головних опор визначали партнерство між митними адміністраціями і комерційними організаціями. Основний акцент в рамках даної «опори» було зроблено на створення міжнародної системи визначення таких приватних компаній, які забезпечують високий ступінь гарантій безпеки, в тому числі щодо їх ролі в ланцюзі постачання товарів. Встановлювалось, що такі бізнес-партнери мають отримувати відчутні вигоди від партнерства в формі прискорення оформлення та інших заходів. Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) ознаменували початок застосування нового «наскрізного» режиму управління світової торгівлі, початку формування якісно нових взаємовідносин в системі «митниця-підприємництво».

В 2006 р. було прийнято Регламент (ЄС) № 1875/2006, який вніс необхідні зміни в Регламент Комісії (ЄС) № 2454/93 від 2 липня 1993 р., що встановлював положення про реалізацію Регламенту Ради (ЄЕС) № 2913/92 про створення Митного кодексу Співтовариства, а в 2007 р. було прийнято рішення про створення єдиної Системи управління ризиками в ЄС8. Також 2007 р. супроводжувався ухваленням нової редакції Рамкових стандартів безпеки міжнародної торгівлі (SAFE), яка була доповнена нормами про умови та вимоги отримання статусу АЕО, що були спочатку розроблені як окремий документ.

Окрім зазначеного, нова редакція документа містила перелік спеціальних спрощень і переваг від отримання авторизації. Застосований підхід формування положень щодо регламентації діяльності пов'язаної із АЕО показав позитивні результати на практиці. Так, після набрання юридичної сили всіх положень у 2008 р. в ЄС було видано 565 сертифікатів АЕО. Слід зауважити, що незважаючи на значні очікування від інституту авторизованого економічного оператора в європейському співтоваристві, початкові роки впровадження нової моделі взаємовідносин митної адміністрації із підприємництвом нерідко призводили до розчарувань.

Зазначимо, що в ЄС ще до ухвалення у 2005 р. Рамкових стандартів безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) і подальшої деталізації положень про авторизованих економічних операторів у 2007 р. вже існувало досить багато спрощень для користувачів митних послуг, що сприяло сприйняттю підприємцями переваг від отримання статусу АЕО як

мінімальних.

Така тенденція, у свою чергу, вимагала постійної актуалізації стимулів отримання статусу АЕО з боку держав. Окрім того, сама концепція партнерства, заснованого на «довірі» між митною адміністрацією (що є органом публічного управління та діє в межах і рамках визначених законом), з однієї сторони, та їх комерційними «партнерами», з іншої (із власними приватними інтересами), не була органічною, а «довіра» фактично мала характер «довіри організованої», за якої митні служби продовжували здійснювати загальні процедури контролю у відношенні авторизованих економічних операторів. І хоча це прямо не було передбачено митним законодавством ЄС, адміністрація митниці, як правило, пов'язувала нові партнерські відносини із очікуванням активних повідомлень про факти порушення, що нерідко не відповідало комерційним інтересам авторизованих економічних операторів.

Ще однією перепоною на шляху розвитку інституту авторизованого економічного оператора стала різниця в методології, що застосовувалась різними митними адміністраціями для оцінки заявників АЕО. Це безперечно ускладнювало процес для економічних операторів з бізнес-одинацями, розкиданими по всьому ЄС. З практичної точки зору торгове співтовариство також зіткнулося з різними процедурами подачі заявок на отримання статусу АЕО в кожній з держав-членів при дотриманні індивідуальних вимог. Хоча Європейська комісія передбачила в 2010 р. гармонізований перелік питань для самооцінки (SAQ), який буде використовуватися для забезпечення однакового підходу в усьому ЄС, на той час все ще існували держави-члени, правила і вимоги яких різнились. Наприклад, у Нідерландах заявка на отримання статусу уповноваженого економічного оператора була складена із короткої форми самооцінки, проведеної заявником за допомогою балів від 0 до 5, без передбачення вимоги запиту будь-якої документації на підтвердження обґрунтованості встановленого балу. Занадто легке отримання статусу у подальшому призвело до проведення повторних оцінок уповноважених економічних операторів, бажаючих зберегти свій статус.

Взагалі з часів прийняття Рамкових стандартів безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) з метою вдосконалення регулювання уповноважених авторизованих операторів у 2000-ті рр. в ЄС було прийнято чималу кількість документів, що регламентували різні аспекти функціонування досліджуваного інституту. Наприклад, Регламент № 197/2010 від 9 березня 2010

р. встановлював нові строки видачі сертифікатів АЕО, а з метою однакового тлумачення і застосування приписів, пов'язаних з концепцією АЕО, Генеральною дирекцією з питань оподаткування та митного союзу (TAXUD) в 2007 р. були розроблені Рекомендації щодо практичного застосування статусу АЕО12. Дані Рекомендації хоча і не мали обов'язкової юридичної сили, а носили роз'яснювальний характер, стали важливим допоміжним інструментом для учасників зовнішньоекономічної діяльності в процесі отримання статусу АЕО.

Кульмінаційний етап розвитку інституту авторизованого економічного оператора в ЄС розпочався із прийняттям нового Митного кодексу Союзу від 9 жовтня 2013 р., що вступив в дію з 1 травня 2016 р. і об'єднав положення більшості прийнятих раніше актів, які стосувались питань регулювання АЕО. Водночас положення Митного кодексу Союзу привнесли деякі зміни у функціонуванні досліджуваного інституту, особливо у напрямі розширення критеріїв надання статусу АЕО. Зокрема, серед критеріїв було передбачено відсутність порушень митного і податкового законодавства, високі стандарти контролю та аудиту товаропотоків компанії і підтвердження фінансової платоспроможності. Фактично було проведено роботу над помилками, які виявила практика впровадження інституту АЕО за минулі роки, що знаходило своє відображення і в збільшенні зацікавленості у отриманні статусу АЕО суб'єктами господарювання. Так, станом на 1 травня 2016 р. статус АЕО в Європейському союзі отримали 14042 суб'єкта господарювання. Причому майже 42 % усіх свідоцтв АЕО було видано митною адміністрацією Німеччини, в той час як на Нідерланди та Францію, що займають друге і третє місця за кількістю виданих сертифікатів відповідно, разом припадає лише 20 % від загальної кількості АЕО.

Із набуттям значного масштабу поширення авторизованих економічних операторів на територіях країн ЄС значним чином актуалізувалась проблема укладання угод про взаємне визнання статусів АЕО на двосторонньому і регіональному рівнях. Виділяючи загальні тенденції в практиці взаємного визнання АЕО Євросоюзу з іншими країнами, насамперед необхідно підкреслити, що ЄС прагне укласти договори з усіма своїми стратегічними партнерами, що забезпечить конкурентні переваги національним суб'єктам господарювання. За останнє десятиліття угоди про спільне визнання статусу АЕО вже було укладено з Норвегією (2009 р.), Швейцарією (2009 р.), Японією (2010 р.), Андоррою, Сполученими Штатами (2012 р.) та ін. країнами. Цей

процес триває й дотепер, а положення Митного кодексу Союзу із змінами та доповненнями є правовою основою регулювання відносин, пов'язаних із функціонуванням інституту авторизованого економічного оператора в ЄС по сьогоднішній день.

2.5. Цифрове середовище та аудит митної вартості

Відповідно до Митного кодексу ЄС основними ризиками в сфері митної вартості є:

- проходження імпорتنих товарів, які проходять контроль вперше (не задекларовані в e-Customs);
- пропуск у вартості сум, які необхідно додати, наприклад роялті;
- комісійні, транспортні та страхові витрати тощо;
- завищена чи занижена оцінка;
- проходження імпорتنих товарів, які підпадають під особливе митне регулювання (антидемпінгове мито або заборона на імпорт, що застосовується для товарів за визначеним рівнем цін, певної сільськогосподарської продукції тощо);
- експортованих товарів (наприклад, для відшкодування ПДВ, повернених товарів тощо);
- неправильний метод оцінки.

Щоб оцінити ризик, аудитор може порівняти:

- фактично сплачену або сплачену ціну вибраних кодів товарів із середніми цінами з митної інформаційної системи (за наявності);
- митну вартість подібних товарів, придбаних у різних постачальників;
- заявлену митну вартість із внутрішньою ціною продажу або з вартістю аналогічних товарів;
- вибірковість різних митних декларацій, щоб переконатися, що на один і той самий товар декларується різна митна вартість.

Якщо є суттєві відмінності, це може свідчити про наявність порушень у заявленій митній вартості, і необхідно з'ясувати чому. Основні засоби контролю, які можна зробити в цій галузі, описані в наступних підпунктах (Контрольний список для аудиту оцінки доступний на сайті митної служби ЄС).

Підтверджуючі документи. Аудитор повинен переконатися, що записи AIS збігаються з підтверджувальними документами, представленими під час митного оформлення товарів (можливо, потрібно буде вимагати підтверджуючі документи у агента імпортерів). Необхідно вибрати добірку записів AIS, що охоплюють ідентифіковані ризики імпортової діяльності оператора.

Рахунок-проформа не є юридично обов'язковим документом і не приймається як підтверджуючий документ для оголошеної вартості операції (рахунок-фактура, пов'язаний з оголошеною вартістю операції, є обов'язковим як підтверджуючий документ декларації). Тому наведеного вище рахунку-фактури може бути недостатньо, щоб задовольнити митну службу в достовірності або точності кожної окремої декларації про митну вартість.

Остаточний рахунок-фактуру слід шукати у всіх випадках, коли вартість операції є основою для митної оцінки. Якщо рахунки-проформи виписуються під час імпорту та тимчасово приймаються для відпуску товарів, такі декларації мають бути ідентифіковані та продовжені для пред'явлення остаточного рахунку-фактури. Якщо імпортери не співпрацюють у наданні остаточного рахунку-фактури, їх слід повідомити, що майбутні партії можуть підлягати подальшій перевірці, і тому вони будуть відкладені до отримання остаточного рахунку-фактури, якщо питання не буде вирішено.

Серед інших аспектів аудитор може виконати наступні перевірки:

- порівняти вартість у супровідних рахунках-фактурах із заявленими в AIS;
- порівняти валюту в супровідних рахунках на закупівлю з валютою, задекларованою в AIS;
- перевірити чи відповідає вартість, зазначена в супровідному рахунку-фактурі, замовленням на закупівлю, контрактам, ваучерам (документацію, яка створює замовлення, та існуючі контракти, щоб переконатися, чи є зменшення або компенсація в рахунку-фактурі на купівлю);
- транзакції, пов'язані з імпортованим товаром;
- порівняти умови поставки за рахунками-фактурами з транспортними витратами, заявленими в AIS, і з вантажними документами та страхові поліси;
- перевірити, що деталі значення (елемент даних AIS 4/13) правильні з посиланням на рахунок-фактура;
- перевірити номери рахунків-фактур, якщо вони відображаються в AIS;

- перевірити чи був застосований правильний обмінний курс.

Контроль рахунків. Під час аудиту важливо уважно вивчити рахунки оператора, щоб переконатися, що всі закупівлі товарів з третіх країн правильно внесені в систему. У рахунках оператора аудитор повинен шукати наявність наступних практик:

- подвійного виставлення рахунку;
- заниження вартості товарів;
- наявність незадекларованих вантажів;
- доплати за поставки;
- або деякі платежі, які додаються до ціни, сплаченої відповідно до Митного кодексу ЄС.

Попередні аудиторські звіти оператора (якщо такі є) повинні бути перевірені на предмет проблем або практик, які могли виникнути раніше, і повинні бути перевірені знову. Аудитор повинен перевірити, чи має компанія внутрішні засоби контролю для забезпечення узгодження операцій імпорту з обліком та внутрішнім контролем. Мета цієї перевірки полягає в тому, щоб переконатися, що всі отримані рахунки-фактури, що стосуються закупівлі в третіх країнах, доступні для перевірки на рахунках компанії.

Перехресна перевірка загальних сум. Метою цього контролю є загальна перевірка того, чи суми, задекларовані на офіційних рахунках, приблизно збігаються з митними цінностями, заявленими в період перевірки. Аудитор повинен вивчити класифікацію рахунків операторів і визначити рахунки, пов'язані із закупівлями та постачальниками в третіх країнах, щоб визначити, чи є розбіжності між цими рахунками та відповідними деклараціями.

Аудитор повинен також вивчити баланс і звіт про прибутки та збитки відповідних рахунків, таких як витрати та активи (наприклад, придбані товари, запаси тощо) щодо закупівель у третіх країнах. Крім того, аудитор повинен перевірити узгодження між поданими бухгалтерськими та митними деклараціями шляхом перехресної перевірки рахунків закупівлі, пов'язаних із продажем за межі ЄС, із задекларованими митними цінностями.

Узгодження записів даних AIS. Метою цієї перевірки є порівняння, чи збігаються записи митної вартості, задекларовані в AIS, з тими, що внесені в бухгалтерські звіти і навпаки. Операції, що підлягають перевірці, повинні бути ретельно відібрані, щоб відображати різноманітність бізнесу, що

перевіряється. Аудитори повинні порівняти вибірку бухгалтерських записів із вартістю рахунків-фактур, задекларованих для митних цілей, щоб встановити, що «подвійне виставлення рахунків» не практикується.

Звірка окремих вибраних записів AIS із записами книги підтвердить, що інформація, заявлена в AIS та підкріплена супровідними документами, відповідає обліковим записам оператора. За допомогою цієї перевірки аудитор міг визначити, чи відрізняється рахунок-фактура, що використовується для оформлення товарів, від тієї, що внесено до бухгалтерського обліку. Якщо це так (наприклад, рахунок-фактура має вищу вартість), оператора слід попросити пояснити різницю.

Особливу увагу слід звернути у випадку, коли вартість операцій вказується на підставі рахунків-проформ. У цьому випадку аудитор повинен перевірити чи остаточний рахунок-фактура збігається з рахунком-проформою. При виборі записів AIS для перевірки слід звернути особливу увагу на момент, коли підприємство вказує митну вартість як заокруглені суми або як ідентичні суми. Також важливо порівняти митну вартість вибраних кодів товарів із середніми цінами інших компаній, які займаються цією ж діяльністю. Вибір різних записів AIS можна порівняти один з одним, щоб з'ясувати, чи є різні ціни на один і той самий продукт (високі/низькі значення щодо інших записів AIS під тим самим кодом продукту). Вибірково рахунки-фактури можна також порівняти один з одним, щоб переконатися, що вони узгоджені, порівнявши подібні рахунки-фактури протягом року від одного постачальника (наприклад, номери рахунків-фактур).

Перевірка окремих вибраних записів книги щодо AIS підтвердить, що записи в рахунках, що пов'язані з імпортованими товарами, підтверджуються записом AIS і були належним чином задекларовані, і аудитор має право:

- вибрати окремі записи в рахунках і попросити підприємство вказати декларацію AIS, яка підтримує цей запис; транзакції, вибрані з записів оператора для цієї перевірки, стосуватимуться в основному незвичайних цінностей, незвичайних текстів тощо, що може бути ознакою додаткових платежів або платежів, не задекларованих в AIS;
- вибрати рахунки деяких постачальників із третіх країн та узгодити записи в рахунках цього постачальника з деклараціями AIS, пов'язаними з цими постачальниками. Щоб вибрати постачальників для звірки, важливо спочатку порівняти загальні суми, задекларовані в AIS, із записами в

рахунках цього постачальника та вибрати постачальників, у яких є відмінності.

Контроль платежів. Під час аудиту важливо зв'язати заявлену митну вартість з оплатою, здійсненою постачальнику, щоб підтвердити, що митна вартість була належним чином задекларована. З цією метою на додаток до перевірки платіжних рахунків оператора, аудитор може аналізувати інформацію про рух грошей за межами ЄС (якщо доступ до цієї інформації є). Рухи грошей, які аналізуються, мають бути пов'язані не лише з товарами, а й із послугами (наприклад, транспорт, роялті тощо). Після вибору руху грошей аудитор повинен попросити підприємство обґрунтувати їх та ідентифікувати записи AIS, пов'язані з ними. Якщо суми валюти, що надходять за кордон, значно вищі за імпорту, який був задекларований, і неможливо повністю виправдати цю різницю, може бути так, що ввозяться товари незадекларовані митним органам або декларуються занижена вартість митним органам.

Якщо аудитор виявить, що заявлена митна вартість була вартістю продажу до купівлі імпортером товару, його слід вивчити, щоб переконатися, що ця вартість може бути прийнята. Коли імпортні товари продаються лише один раз, визнається, що факт їх ввезення на митну територію є достатнім доказом того, що товари були продані для експорту до ЄС. Коли товари продаються для експорту на митну територію ЄС до того, як вони були ввезені на цю митну територію, під час тимчасового зберігання або під час поміщення під спеціальну процедуру, відмінну від внутрішнього транзиту, кінцевого використання або переробки назовні, вартість операції буде визначена на основі цього продажу. Це стосується митної вартості товарів, у тому числі на митному складі, коли вони декларуються для випуску у вільний обіг. Це правило не обмежується товарами, проданими під час зберігання на митному складі. Інші процедури (тимчасове зберігання або під час розміщення під спеціальним режимом, відмінним від внутрішнього транзиту, кінцевого використання або переробки назовні) також є актуальними. Проте процедура митного складу є найбільш поширеною процедурою, яка використовується в цьому контексті.

Відповідними є обставини, коли при в'їзді до ЄС товари не декларуються для випуску у вільний обіг, а розміщуються на тимчасове зберігання або під спеціальний режим (складування, переробка на внутрішньому ринку, зовнішній транзит), за що сплачується митний збір, в такому випадку підпадає під

призупинення. Однак, якщо при надходженні товарів в ЄС такого продажу немає, продаж відбувається під час складської операції, то буде відбуватись декларування митної вартості за методом вартості операції. Прийняття заявленої вартості в ситуації послідовного продажу необхідно проаналізувати, особливо коли всі частини ланцюга є пов'язаними сторонами, оскільки механізм послідовних продажів може бути використаний для зниження митної вартості.

Нарешті, аудитор може скористатися взаємодопомогою в третій країні, якщо він/вона має сумніви щодо достовірності заявленої митниці митної вартості. Вартість, оголошена в ситуації послідовного продажу, може бути прийнята лише за умови пред'явлення рахунку-фактури відповідного продажу та, якщо потрібно, інших документів.

Вивчаючи класифікацію рахунків оператора, аудитор повинен звернути особливу увагу на рахунки, пов'язані з роялті, комісійними, виробничими контрактами (наприклад, аутсорсинг) тощо. Аудитор повинен знати про витрати на дослідження та розробки, які, можливо, не були включені до оголошеної вартості транзакції. Це особливо актуально, коли існують відносини між постачальником та імпортером. Під час будь-якого аудиту одним із основних аспектів, які слід перевірити, є наявність роялті, що може вплинути на митну вартість.

Методом виявлення виплати роялті може бути перевірка рахунків оператора або аналіз руху грошей за межами ЄС. Це також може включати операторів, чії марки продукції мають торгову марку, і, як наслідок, ймовірно, будуть виплачені роялті. Після того, як аудитор визначив платіж, пов'язаний з роялті, необхідно перевірити, чи відповідає він вимогам, встановленим у законодавчих положеннях ЄС щодо включення до заявленої митної вартості.

(1) Виплата роялті має бути пов'язана з оцінюваними товарами. При визначенні того, чи відноситься роялті до товарів, які підлягають оцінці, ключове питання полягає не в тому, як розраховується роялті, а в тому, чому вона сплачується, тобто що ліцензіат фактично отримує в обмін на оплату. Таким чином, у випадку імпортованого компонента або інгредієнта ліцензованого продукту, або у випадку імпортованого виробничого обладнання чи установок, може бути пов'язана виплата роялті на основі продажу ліцензованого продукту.

(2) Виплата роялті має бути умовою продажу цих товарів. У цьому контексті потрібно відповісти на питання чи буде продавець готовий продати товар без сплати роялті або

ліцензійного збору. Умова може бути явною чи неявною, тобто не обов'язково, щоб у ліцензійній угоді було зазначено чи обумовлено продаж імпортованого товару сплатою роялті чи ліцензійного збору.

Коли товари купуються в однієї особи, а роялті або ліцензійний збір сплачується іншій особі, оплата може, тим не менш, розглядатися як умова продажу товару. Продавець або пов'язана з ним особа можуть вважатися такими, що вимагають від покупця здійснити цей платіж, коли, наприклад, у багатонаціональній групі товари купуються в одного члена групи, а роялті потрібно виплатити іншому члену тієї ж групи. Аналогічно, те саме буде застосовуватися, коли продавець є ліцензіатом одержувача роялті і останній контролює умови продажу.

Відповідно, під час аудиту важливо запросити ліцензійну угоду, яка зазвичай детально визначає ліцензований продукт, характер переданих прав і наданих ноу-хау, обов'язки ліцензіара та ліцензіата, а також методи розрахунку та оплати роялті або ліцензійні збори. У багатьох випадках перевірка ліцензійних угод і контрактів купівлі-продажу виявить, що лише частина платежу роялті буде розглядатися як така, що потенційно підлягає сплаті.

Якщо відповідно до ліцензійної угоди надані переваги є сумішню потенційно обкладених митами та неоподатковуваними елементами, але ліцензіат фактично не користується елементами, що не підлягають оподаткуванню мита, все ж може бути доречно розглядати всі роялті або ліцензійний збір, що підлягає включенню до митної вартості.

Контракти (вартість товарів і послуг, поставлених прямо або опосередковано покупцем, стаття 71(1)(b) УСС. Під час аудиту важливо перевірити, чи надав оператор певні товари чи послуги безкоштовно або за зниженою вартістю для використання у зв'язку з виробництвом імпортованих товарів (далі — «контракти»). Відповідно до статті 71(1)(b) УСС до фактично сплаченої або такої, що підлягає сплаті ціни додається наступне:

- матеріали, компоненти, деталі та подібні предмети, що входять до складу імпортованих товарів;
- інструменти, матриці, форми та подібні предмети, що використовуються у виробництві імпортованих товарів;
- матеріали, що витрачаються на виробництво імпортованих товарів;

- проектування, розробка, художні роботи, дизайнерські роботи, а також плани та ескізи, зроблені за межами ЄС і необхідні для виробництва імпортованих товарів.

Важливо зазначити, що країна, з якої поставляються контракти, не має значення. Вони можуть бути з країни, де виробляються імпортовані товари, з іншої третьої країни або з самого ЄС (виняток становлять лише інженерні роботи, розробки, ілюстрації, дизайнерські роботи та плани, які не можна було б додати, якщо вони були виконані в ЄС). В контексті таких контрактів аудитор може перевірити наступне:

- проаналізувати рахунки-фактури та контракти, пов'язані з імпортованими товарами, щоб перевірити, чи є згадки про будь-які контракти (наприклад, іноді рахунок-фактура стосується лише вартості виготовлення товару);
- перевірити рахунки оператора, щоб перевірити, чи є включеними витрати на дослідження та розробку, витрати на інструменти тощо;
- перевірити, чи є експорт товарів, зазначених у статті 71(1)(b), до країни постачальника;
- перевірити на рахунках, чи є платежі компаніям у третіх країнах або постачальникам із ЄС, які не є постачальниками імпортованих товарів.

ТЕМА 3. ОНОВЛЕНЕ КЕРІВНИЦТВО ЄВРОПЕЙСЬКОЇ КОМІСІЇ З МИТНОЇ ОЦІНКИ

3.1. Порівняльна методологія митної оцінка у відповідності до нових інструкцій

25 вересня 2020 року Європейська комісія опублікувала нову версію свого Директивного документа з митної оцінки (Керівництво). Хоча інструкція не має юридичної сили, вона вважається важливою інтерпретацією митного законодавства Європейського Союзу (ЄС) і застосовується більшістю митних органів ЄС. Найважливіші зміни стосуються вилучення існуючого принципу продажу на внутрішньому ринку з директивного документа та включення нових прикладів. Усунення принципу продажу на внутрішньому ринку має як наслідок, продаж між двома сторонами-резидентами ЄС може розглядатися як продаж на експорт, і, таким чином, операція може бути використана як основа для визначення митної вартості імпортованих товарів в ЄС, якщо це останній продаж. У багатьох ланцюгах поставок це призводить до ситуації, коли більш пізній продаж у ланцюжку поставок, який зазвичай представляє більш високу вартість, обирається як відповідний продаж на експорт. Це може призвести до збільшення ввізного мита.

Митна вартість є одним із трьох елементів, які використовуються для визначення митного боргу на додаток до походження та класифікації імпортованих товарів. У разі серії продажів слід визначити відповідний продаж на експорт. У ЄС діє принцип останнього продажу, що означає, що відповідний продаж на експорт – це продаж, що відбувається безпосередньо перед ввезенням товарів на митну територію ЄС.

28 квітня 2016 року Комісія опублікувала Керівний документ з митної оцінки. Цей юридично необов'язковий документ надав додаткові вказівки щодо застосування принципу останнього продажу та водночас запровадив принцип «продажу на внутрішньому ринку». Комісія постановила, що продаж на національному ринку не може бути продажем на експорт. Операція кваліфікується як «продаж на внутрішньому ринку», якщо продаж укладено між двома сторонами, що проживають в ЄС.

Приклад:



**перехід інвойсу
фактичне переміщення**

У наведеному вище прикладі продаж, що відбувається безпосередньо перед ввезенням товарів на митну територію ЄС (останній продаж) – це продаж між торговою компанією ЄС Y та роздрібним продавцем ЄС (120 євро). Проте, даний продаж, заснований на старому керівному документі з митної оцінки, мав розглядатися як внутрішній продаж. Отже, такий продаж не може являтися продажем на експорт, і згодом митна вартість повинна ґрунтуватися на операції між торговельною компанією США X та торговельною компанією ЄС Y, звичайно, за умови, що ця операція кваліфікується як продаж на експорт на митній території ЄС.



**перехід інвойсу
фактичне переміщення**

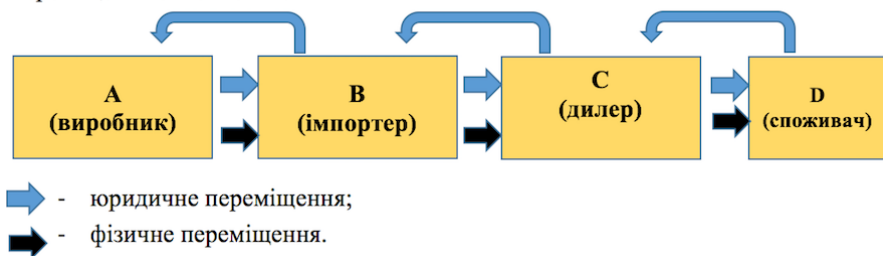
Цей же принцип внутрішнього продажу застосовувався до ситуації, коли товари були продані для експорту на митному складі в ЄС, та не було продажу, який охоплює товари після прибуття в ЄС. У таких ситуаціях митна вартість повинна була ґрунтуватися на вартості операції з продажу, що «відбувається на митному складі/з митного складу» як операція на митній території ЄС, за умови, що такий продаж не кваліфікується як внутрішній продаж. Дотримуючись цього принципу, у наведеному вище прикладі митна вартість повинна ґрунтуватися на угоді між виробником X China та EU Trade Company Y (100 євро).

Митна оцінка згідно з новими Інструкціями. У новому Керівництві з митної оцінки вилучено всі посилання на внутрішні продажі (поняття, яке не існує в митному законодавстві). Для

першого прикладу, описаного вище, це означатиме, що митна вартість має базуватися на операції між торговою компанією ЄС Y та роздрібним торговцем ЄС (120 євро) за умови, що ця операція є продажем на експорт. Для другого прикладу митна вартість має бути визначена, на думку Комісії, за продажем, який відбувся найближче до моменту ввезення товарів на митну територію ЄС. Це буде продаж між компанією X і європейської торговельної компанії (100 євро). Якщо імпортер у цьому прикладі не володіє рахунками-фактурами, що підтверджують продажу на експорт, митну вартість слід визначати за допомогою альтернативного методу оцінки.

Замовлення на закупівлю. З моменту введення в дію Митного кодексу ЄС з 1 травня 2016 року деякі митні органи дотримуються думки, що замовлення на купівлю (офіційна пропозиція, подана потенційному покупцеві потенційним продавцем) може бути продажем на експорт. Однак у новому Керівництві з митної оцінки дуже чітко вказано, що замовлення на закупівлю не може служити основою для визначення митної вартості імпортованих товарів. Договір купівлі-продажу вважається укладеним між покупцем і продавцем лише тоді, коли майбутній продавець підтверджує (наприклад, приймає) замовлення на купівлю.

Переміщення замовлення:



У наведеному прикладі послідовність замовлень на купівлю має місце щодо придбання автомобіля (послідовно замовлення розглядаються від D до C, C до B і від B до A). Потік замовлень на купівлю супроводжується відповідним прийняттям таких замовлень, що призводить до послідовності продажів. Незалежно від того, що замовлення на купівлю були розміщені до фізичного прибуття товарів на митну територію ЄС, саме операція з продажу між A та B є відповідним продажем на експорт, оскільки це останній продаж, що відбувається безпосередньо перед тим, як товари будуть ввезені на митну територію Союзу. Іншими

словами, митна вартість імпортованого автомобіля визначається на основі операції купівлі-продажу між А та В.

Позиція компаній щодо митної оцінки в ЄС перевіряється через публікацію цього нового керівництва, а також враховується нещодавня практика Європейського суду щодо включення платежів роялті до митної вартості імпортованих неліцензійних напівготових виробів (Curtis Balkan EOOD)¹⁹ та включення вартості безкоштовно наданого програмного забезпечення.

Платники податків повинні оцінити свій ланцюжок поставок, щоб з'ясувати, чи впливає на визначення митної вартості товарів, що імпортуються на митну територію ЄС, наслідок вилучення принципу внутрішнього продажу. Особливо у випадку, якщо наразі транзакція між двома сторонами, які проживають в ЄС, у ланцюжку поставок компанії кваліфікується як «останній продаж на експорт», слід розглянути чи має вплив на митну вартість скасування принципу внутрішнього продажу. Це може, наприклад, означати, що в подальшому митна вартість повинна бути визначена на наступному продажу в рамках ланцюга поставок. Відповідно, використання пізнішого продажу призведе до сплати вищих митних зборів при імпорті стороною, яка стягує такі мита. Крім того, платники податків повинні уважно отримувати доступ до процесу замовлення компанії на купівлю/продаж (наприклад, до часу прийняття замовлень на покупку), щоб запобігти тому, щоб подальший продаж розглядався як відповідний продаж на експорт.

3.2. Зв'язки між трансфертним ціноутворенням та митною вартістю

В своїй діяльності щодо трансфертного ціноутворення митні органи ЄС опираються на розробки Комітету з митної оцінки ВМО про співвідношення ТЦУ та митної оцінки. У 2017 році Комітет напрацював систему митної оцінки в контексті ТЦУ через конкретні приклади, коли інститути митного адміністрування можуть ефективно взаємодіяти. У новому, вже другому огляді, описується ситуація, коли митниця аналізувала документацію з ТЦУ під час митного постаудиту – перевірки після завершення митного оформлення.

При цьому метою такого дослідження було визначити, чи

¹⁹ <https://www.vatupdate.com/2020/07/09/ecj-customs-c-76-19-curtis-balkan-part-of-the-royalties-for-the-supply-of-know-how-for-the-manufacture-of-finished-products/>

вплинув на цінотворення імпортованих товарів факт взаємозалежності імпортера-покупця та закордонного постачальника. Згідно з пунктом 2.а. Статті І Угоди про застосування статті VII Генеральної угоди про тарифи й торгівлю 1994 року (т.зв. «Кодекс митної оцінки СОТ») сам по собі взаємозв'язок не є перешкодою до розмитнення за контрактною ціною. Однак, у такому разі «повинні бути вивчені обставини навколо продажу й контрактну вартість повинно бути прийнято за умови, що ці відносини не вплинули на ціну». Схожі формулювання є і у Митному кодексі ЄС, система митної оцінки в якому повністю базується на Угоді.

У наведеному прикладі, який Комітет з митної оцінки ВМО взяв за основу, документація ТЦУ якраз і розглядається митницею як обставини навколо продажу, що можуть бути досліджені²⁰. Встановлено, що контрактна ціна, за якою товар імпортувався, визначалася за методом «ціни перепродажу». Зокрема, ціна на 2012 рік визначалася виходячи з фактичної ціни перепродажу товару в країні імпорту за підсумками попереднього року за мінусом планової маржі (валового прибутку), встановленої на рівні 40 %. Однак результати за підсумками року перевищили сподівання – виявилось, що, фактично, імпортер заробив валовий прибуток на рівні 64 %.

З точки зору ТЦУ ситуація позитивна, адже відповідно до економічного аналізу в документації за рік продажу, ринковий діапазон рентабельності був визначений на рівні 35 % – 46 %. Тобто рентабельність вище ринку і витрати в контрольованій операції явно не завищені. Але ось із точки зору митниці виявилось, що не все так добре. Зокрема, за висновком митниці той факт, що фактичний валовий прибуток за імпортованими операціями виявився вищим за ринковий діапазон свідчить про те, що такий прибуток не відповідає функціям, активам та ризикам імпортера. А тому контрактна ціна була заниженою, оскільки не відповідала нормальній практиці ціноутворення в аналізованій економічній сфері. Як наслідок, митниця зробила висновок про те, що митна вартість за операціями імпорту була занижена і має бути переглянута із застосуванням інших методів визначення митної вартості у встановленому порядку. Тому митна практика ЄС сьогодні – співвідношення ТЦУ та митної оцінки.

Операції між сторонами, відносини яких можуть

²⁰ <https://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2017/october/second-case-study-on-transfer-pricing-and-customs-valuation.aspx>

дозволити їм впливати на умови угоди, вважаються пов'язаними сторонами (також зазвичай називаються "асоційованими підприємствами"). Вони можуть включати надання майна або послуг, взаємне використання активів (включаючи нематеріальні активи) і надання фінансів, тому перетік цих "активів" має бути врахованим (див. рис. 3.1.).

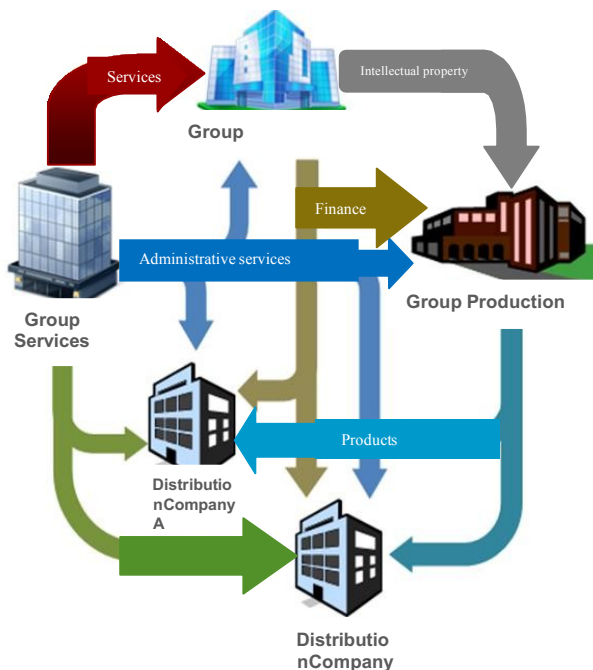


Рис. 3.1. Типові операції ТЦУ в межах багатонаціональних груп підприємств

Те, як трансфертні ціни визначаються на практиці, може мати важливе значення для низки регуляторних і нерегулюючих факторів, включаючи, зокрема, формування митної вартості (приклади можуть включати валютне регулювання, вимоги та практики бухгалтерського обліку, корпоративне право, торговельну статистику, договірні вимоги та ін.). Регулювання трансфертних цін для митних цілей (тобто визначення митної вартості) і нарахування ПДВ передбачає визначення конкретних стандартів або методологій, яких необхідно дотримуватися.

Мета як митної оцінки, так і трансфертного ціноутворення дуже схожа. В той час, як митниця встановлює, чи вплинули на ціну відносини між сторонами, метою податкових органів є пошук ціни аналогічної угоди, яка могла б бути проведена між

незалежними сторонами (це називається угодою за принципом «втягнутої руки»). Кожен з цих етапів гарантує, що ціна встановлюється так, ніби сторони не були пов'язаними, а умови угоди не відрізняються від ринкових.

Існує помітна подібність між методами СОР та ОЕСР для митної оцінки та трансфертного ціноутворення відповідно. Наприклад, дедуктивний метод СОР заснований на ціні перепродажу товарів, так само, як і метод ціни перепродажу ОЕСР; метод розрахункової вартості СОР заснований на вартості, створеній на основі витрат на матеріали та виробництво, тощо, плюс прибуток, подібний до методу «витрати плюс» ОЕСР. Як би там не було, це не має прямого відношення до розглянутої проблеми. Митна служба зосереджується на методі оцінки вартості операції та на тому, чи вплинули на ціну можливі зв'язки між покупцем та продавцем. Через це митниця в основному розглядатиме дані трансфертного ціноутворення в цьому контексті, а не у зв'язку з можливим використанням інших методів СОР. Визначивши подібні концепції, можна побачити, що перспектива і мета кожного підходу є дзеркальним відображенням іншого (див. рис. 3.2.).



Рис. 3.2. Мета різних учасників в контексті ТЦУ

Принцип «втягнутої руки» застосовується, загалом, багатьма митними адміністраціями як принцип порівняння між вартістю товарів, імпортованих асоційованими підприємствами, на які можуть вплинути особливі відносини між ними, та вартістю аналогічних товарів, імпортованих незалежними підприємствами. Однак, методи оцінки для митних цілей можуть не узгоджуватися з визнаними ОЕСР методами трансфертного ціноутворення. З огляду на це, митні оцінки можуть бути корисними для податкових адміністрацій при оцінці характеру трансфертної ціни угоди між пов'язаними сторонами та навпаки. Зокрема, посадові особи митниці можуть мати поточну

інформацію щодо операції, яка може мати значення для цілей трансфертного ціноутворення, особливо якщо вона підготовлена платником податків, тоді як податкові органи можуть мати документацію з трансфертного ціноутворення, яка містить детальну інформацію про обставини операції. Застосування принципу «витягнутої руки» зазвичай ґрунтується на порівнянні умов контрольованої операції з умовами «порівняльних» операцій між незалежними сторонами. Там, де такі відмінності існують, можна зробити досить точні коригування (коригування порівняльності), щоб усунути вплив будь-яких таких відмінностей на стан, що досліджується (див. рис. 3.3.).

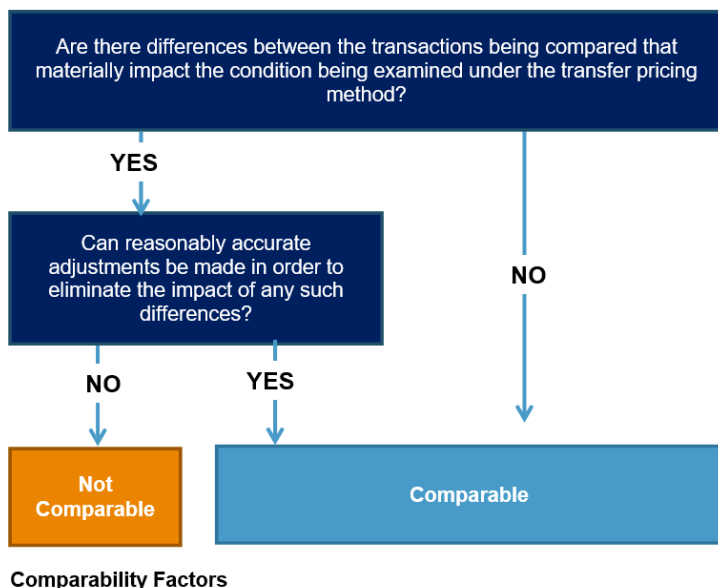


Рис. 3.3. Блок-схема коригування за принципом «витягнутої руки»

Цей підхід вимагає обов’язкової ідентифікації порівнянних операцій і, відповідно, проведення порівняльного аналізу. Тобто він проводить порівняння умов операції між пов’язаними сторонами (контрольована операція) з умовами операцій між незалежними сторонами (неконтрольовані операції), які були визнані порівняльними. Відповідно до інструментарію платформи та Керівництва ОЕСР з трансфертного ціноутворення, Практичного посібника ООН та законодавства переважної більшості країн ЄС із розробленими правилами трансфертного ціноутворення, порівняльність для цілей застосування принципу

«втягнутої руки» не вимагає, щоб операції були порівнювані ідентично. Порівняльність вимагає, щоб жодна з відмінностей між операціями, що порівнюються, суттєво не впливала на умови, що розглядаються в методології трансфертного ціноутворення, яка має застосовуватися (тобто ціна або маржа прибутку).

Загалом майже всі методи (окрім методу розподілу прибутку PSM) не призначені для оцінки нематеріальних активів, що значно ускладнює роботу аналітиків. В рейтингах найбільш прибуткових корпорацій лідируючі позиції займають високотехнологічні гіганти, де трансфер технологій та інтелектуальної власності є звичною справою. Тому науковці останнім часом все більшу увагу приділяють альтернативним методам. Так, наприклад, в Австралії податкова служба пропонує застосовувати такі методи, як дисконтування майбутніх вигод від використання нематеріального активу на основі прогнозів його доходності та установлення вартості заміни нематеріального активу; застосування історичних витрат, хоча зв'язку ринкової ціни нематеріального активу з витратами на його створення може й не бути. До альтернативних також відносять метод подвійного ціноутворення, який ґрунтується на поєднанні таких двох методів визначення ціни, як ринкові ціни та витрати всередині компанії. Останнім часом все більшої переваги віддають методам, пов'язаним з математичним моделюванням, де трансфертна ціна розглядається як змінна величина, що залежить від умов та ризиків, які несуть трансфертні операції.

З точки зору транснаціональних корпорацій трансфертне ціноутворення впливає на грошовий потік останніх (наприклад, збільшення фіскальними службами податку на прибуток зменшує кількість вільних ресурсів компанії), інвестиційні рішення (наприклад, часті зміни національного законодавства стосовно трансфертного ціноутворення спонукають менеджмент компаній до виведення активів за межі цієї країни) та на ключові показники діяльності (наприклад, ставка корпоративного податку безпосередньо впливає на доходи акціонерів). Крім того, без трансфертного ціноутворення транскордонні операції між пов'язаними особами призводять до подвійного оподаткування, що негативно відображається на прибутках.

З боку державних органів трансфертне ціноутворення, яке виходить за межі дії принципу «втягнутої руки», впливає на величину податків до сплати та фінансові рахунки корпорацій, а також національні рахунки країн. Наприклад, маємо дві пов'язані компанії, які розташовані в країнах з різними номінальними

податковими ставками (ті, що прописані в податковому законодавстві). Компанія Х знаходиться в Країні Х з дійсною ставкою податку в 15%, тоді як її філія, Компанія У, знаходиться в Країні У з дійсною ставкою податку в 40%. Компанія У продає товари Компанії Х за 300 у. о., які можна продати непов'язаній особі за 200 у. о. В результаті цієї трансакції продажі в Компанії У та закупки Компанії Х переоцінені на 100 у. о. В національних рахунках подібні операції призводять до переоцінки показників доданої вартості в Країні У та недооцінки в Країні Х (див. рис. 3.4.).

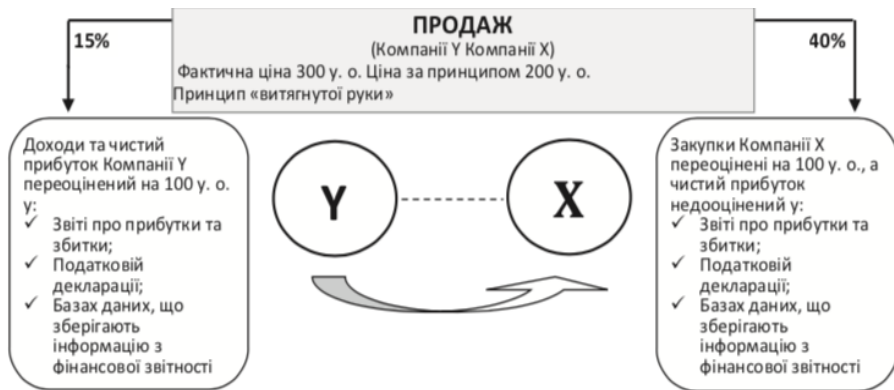


Рис. 3.4. Приклад впливу трансфертного ціноутворення, яке виходить за межі дії принципу «витагнутої руки»²¹

Приклад показує яким чином трансфертне ціноутворення, як механізм переміщення прибутків та розмивання податкової бази, може викривляти величину ВВП. Лише в деяких країнах національні статистичні служби здатні частково корегувати свої макроекономічні показники, залишаючи питання трансферу та платежів по об'єктах інтелектуальної власності.

Як вже зазначалось, ключовим елементом системи трансфертного ціноутворення є методика розрахунку трансфертної ціни. Методи трансфертного ціноутворення прийнято розділяти на ті, що рекомендовані ОЕСР (див. табл. 3.1.), та альтернативні підходи.

²¹ Васюк Є. А. Трансфертне ціноутворення як інструмент трансфертної політики ТНК / Є. А. Васюк // Причорноморські економічні студії. - 2017. - Вип. 24. - С. 25-29

Методи трансфертного ціноутворення, рекомендовані ОЕСР²²

	Метод ТЦО	Рівень необхідного порівняння	Підхід до визначення трансфертної ціни	Характеристика
Традиційні транзакційні методи (Traditional transaction methods)	Метод порівняльної неконтрольованої ціни (Comparable uncontrolled price method, CUP)	Дуже високий	Порівняння цін	Складний в розрахунках, але пріоритетний для оцінки товарів, послуг, кредитів, роялті.
	Метод ціни подальшої реалізації (Resale price method, RM)	Високий	Порівняння валової маржі	Є найбільш прийнятним для використання компаніями, що виконують дистриб'юторські функції. Не підходить для оцінки нематеріальних активів.
	Витратний метод (Cost plus method, CPM)	Високий	Порівняння валової маржі	Охоплює широкий спектр витрат на проведення контрольованих операцій. Не підходить для оцінки нематеріальних активів.
Методи, засновані на аналізі рентабельності (Transactional profit methods)	Метод порівняльної рентабельності (Transactional net margin method, TNMM)	Середній	Порівняння чистої маржі	Застосовується в разі неможливості використання витратного методу. Більшого значення набуває функціональне порівняння.
	Метод розподілу прибутку (Profit split method, PSM)	Середній	Порівняння чистої маржі	Націлений на порівняння специфічних чи унікальних умов здійснення операцій. Використовується для оцінки нематеріальних активів.

²² Васюк Є. А. Трансфертне ціноутворення як інструмент трансфертної політики ТНК / Є. А. Васюк // Причорноморські економічні студії. - 2017. - Вип. 24. - С. 25-29

Ніякої ієрархії у виборі методів не існує. Найбільш прийнятний метод повинен бути використаний з урахуванням фактів та умов здійснення контрольованих операцій. Аналітик повинен брати до уваги тип транзакції, функціональний аналіз та фактори впливу на наявність подібних неконтрольованих операцій.

Питанню сутності, методики розрахунку, переваг та недоліків методів трансфертного ціноутворення присвячувалась лівова частка наукових досліджень, тому необхідно приділити увагу умовам, за яких використовується той чи інший метод. Коли є можливість знайти порівняльну неконтрольовану операцію, найбільш релевантним є однойменний метод. Купівля-продаж товарів/послуг та фінансові операції у вигляді надання коштів у борг оцінюються за допомогою наявної публічної інформації про ринкові ціни та відсоткові ставки, а також за умови уже здійснених раніше операцій. Крім того, його можна використовувати під час визначення правильності розміру технологічних платежів. Метод ціни перепродажу більше підходить для продажів та маркетингових операцій, в Метод неконтрольованої ринкової ціни (метод CUP) є найбільш популярним і пріоритетним при застосуванні у більшості країн ЄС, що обумовлюється забезпеченням максимальної об'єктивності при визначенні цін через такий підхід (див. табл. 3.2.).

У декількох країнах розроблені власні додаткові методи ТЦУ, які не висвітлені в Настанові ОЕСР. Слід зазначити, що в Греції та Ісландії жоден з методів ТЦУ не регламентовано на законодавчому рівні. У країнах, в яких існує регулювання трансфертного ціноутворення, часто передбачено відповідні спрощення для платників податків або операцій, що підпадають під певні критерії. У більшості країн існують спрощення у формі звільнення від подання документації з ТЦУ чи спрощене застосування методів трансфертного ціноутворення, тощо. Такі спрощення є додатковим чинником мотивації для підприємств, які задіяні у зовнішньоекономічній діяльності і підпадають під податковий контроль за трансфертним ціноутворенням. Європейський досвід податкового контролю трансфертного ціноутворення показує, що контрольованою може бути не лише ціна угоди, але і більш широкий перелік складових, включаючи прибуток, доходи, збиток, витрати, суму податкового кредиту тощо, які можуть бути перераховані відповідно до законодавства про трансферне ціноутворення і сформувати реальну митну вартість.

**Практика застосування методів трансфертного ціноутворення
(ТЦУ) в різних країнах²³**

Критерії	Країни, в яких метод неконтрольованої ринкової ціни CUP (Comparable Uncontrolled Price) є пріоритетним	Країни, в яких використовуються методи Тц, відмінні від рекомендованих Настановою ОЕСР	Країни, в яких регламентована послідовність застосування методів	Країни, в яких не використовується жоден з методів Тц	Країни, які використовують всі існуючі методи Тц
Країни	Австралія, Австрія, Аргентина, Бельгія, Аеліка Британія, Угорщина, Німеччина, Данія, Ізраїль, Індія, Ірландія, Іспанія, Італія, Канада, Китай, Люксембург, Малайзія, Мексика, Нідерланди, Норвегія, Польща, Португалія, Сінгапур, Туреччина, Фінляндія, Франція, Чехія, Чилі, Швейцарія, Швеція, Естонія, ПАР	Індія, Колумбія, Мексика, Нова Зеландія, Португалія, США, Туреччина, Південна Корея, Японія	Ізраїль, Іспанія, Мексика, Португалія, Туреччина	Греція, Ісландія	США, Південна Корея

Платники податків можуть мати конкуруючі між собою стимули при визначенні ціни для митних і податкових цілей. Загалом, платник податку, який імпортує товари, може бути зацікавлений у встановленні низької ціни на операцію для митних цілей (занижена митна вартість чи фактурна, в залежності від умов поставки товару), щоб стягнене мито було низьким. Однак для цілей трансфертного ціноутворення вища ціна, сплачена за ці самі товари, збільшила б витрати, що підлягають вирахуванню в країні-імпортері (хоча це також призведе до збільшення виручки продавця в країні-експортері). Важливо зазначити, що обидві методології, встановлені СОТ та ОЕСР,

²³ Фесенко В. В., Мигаль Ю. І. Міжнародний досвід аудиту і контролю трансфертного ціноутворення. Проблеми економіки. 2019. №4. С. 216–222.

спрямовані на визначення ціни для операцій із пов'язаними сторонами, як якщо б сторони не були пов'язаними між собою²⁴.

Однак підходи митних органів та органів прямого оподаткування часто різні та несумісні через різні цілі, теоретичні основи, вимоги до документації та інші фактори. Необхідно досягти конвергенції трансфертного ціноутворення та митної оцінки шляхом покращення координації та обміну інформацією між цими двома органами. Рекомендований для митних і податкових адміністрацій спосіб перевірки мита/податкових зобов'язань БНП – аудит відповідності до вимог, які визначаються на основі ключових сфер ризику. Це включає в себе перевірку фінансових систем компаній, рахунків, записів операцій, тощо і рекомендується як найефективніший засіб митного контролю (у відповідності до рекомендацій СОТ щодо контролю за аудитом після митного проходження товарів)²⁵.

3.3. Проблематика дослідження операцій з пов'язаними сторонами у формуванні митної оцінки

Митні адміністрації дотримуються принципу, що інформація, яка міститься в дослідженні трансфертного ціноутворення, може бути корисною і потребує окремої перевірки митної вартості імпортованого товару, якщо в схемі постачання є ТЦУ. В цьому випадку будуть логічними наступні питання:

- яка конкретна інформація, яка зазвичай міститься в дослідженні трансфертного ціноутворення, може бути корисною для митниці, щоб продемонструвати, що відносини експортерів та імпортерів не вплинули на ціну;
- яким чином повинна бути визначена митна вартість, беручи до уваги відповідні коригування з боку трансфертного ціноутворення.

Для цього працівникам митниці потрібен достатній рівень знань для тлумачення документації з трансфертного

²⁴ Окрім Інструкції з трансфертного ціноутворення ОЕСР (OECD's Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)) та Практичного посібника ООН, є кілька інших міжнародних та регіональних джерел рекомендацій, які можуть мати значення для певної країни. Сюди входять арбітражна конвенція ЄС та різні інструменти та звіти м'якого права, підготовлені Об'єднаним форумом ЄС з трансфертного ціноутворення (EU/JTPF)

²⁵ <https://www.wcoomd.org/en/topics/enforcement-and-compliance/instruments-and-tools/guidelines/pca-guidelines.aspx>

ціноутворення та отримання відповідної інформації. Найефективніше це робиться за допомогою аудиту після оцінки митної вартості та у співпраці з відповідним бізнесом. Митниці також співпрацюють з національними податковими службами, відповідальними за трансфертне ціноутворення, задля отримання консультацій експертів та будь-яких прямих знань про відповідну компанію з точки зору оподаткування, за умови правових обмежень.

Дослідження обставин продажу з використанням документів ТЦУ. Наголошується, що така перевірка повинна проводитися лише в ситуаціях, коли митниця має сумніви щодо прийнятності ціни. У відповідності до рекомендацій СОТ щодо контролю за аудитом після митного проходження товарів, наголошується, що митниця повинна бути готова до вивчення відповідних аспектів операції, включаючи:

- спосіб, яким покупець і продавець організовують свої комерційні відносини;
- спосіб, яким було досягнуто ціну, про яку йдеться.

Наприклад, якщо можна довести, що покупець і продавець, хоча і пов'язані між собою, купують і продають за правилом «витягнутої руки», то це демонструє, що відносини між ними не вплинули на ціну.

У дослідженнях та документах трансфертного ціноутворення міститься ряд інформації, що може допомогти митниці у проведенні такого аналізу. Зрештою, митниця прийматиме рішення на основі «сукупності доказів», які можуть включати різні джерела, однак, у деяких випадках рішення може бути прийняте саме на основі даних про трансфертне ціноутворення. Інформація щодо функціонального аналізу, проведеного податковим органом (включаючи перевірку функцій, які виконує сторона, а також її активів та ризиків), зазвичай міститься в дослідженнях трансфертного ціноутворення та може бути корисна для митниці при з'ясуванні обставин продажу.

Існує ряд відмінностей у підходах податкової та митної служби, що ускладнює їх порівняння. Мета митної служби – отримати впевненість щодо ціни імпортованих товарів, тому однією з ключових проблем є забезпечення того, щоб дані про трансфертне ціноутворення відповідали імпортованим товарам. Якщо інформація про трансфертне ціноутворення охоплює цілий ряд продуктів, важливо розглянути, чи дає доступна інформація про витрати та прибуток впевненість щодо ціни на імпортовані товари. Якщо компанія торгує лише одним продуктом (імпортує

одну номенклатурну позицію), порівняння в цьому відношенні має бути досить простим. З іншого боку, якщо дослідження трансфертного ціноутворення охоплює низку продуктів, то дані все ще можуть мати значення для митниці.

Для прикладу візьмемо ситуацію, коли імпортом товаром є фірмові електрочайники, а асортимент товарів, охоплених дослідженням – різноманітні фірмові електропобутові прилади (включаючи мікрохвильові печі, блендери, тостери та чайники). У цьому випадку дослідження підтверджує прийнятний діапазон за принципом «втягнутої руки» для цих товарів, взятих з однієї групи товарів. Митниця може враховувати критерії, наведені в третьому прикладі, для дослідження обставин, пов'язаних з продажем, а саме всі витрати плюс прибуток, отриманий «при продажі товарів того ж класу чи виду». Товари одного класу чи виду – означає товари, які входять до групи або асортименту товарів, вироблених певною галуззю, і включають ідентичні або подібні товари. Розгляд з боку трансфертного ціноутворення та додаткові дослідження можуть дати митниці впевненість, що в цьому випадку чайники та інші електроприлади можна вважати товаром одного класу або виду. Тому деталі витрат і прибутку для асортименту продуктів можуть бути актуальними для кожного окремого продукту в цій групі, включаючи чайник.

Зазвичай митна та податкова служби розглядають різні періоди часу при проведенні перевірок. Митниця проводитиме перевірку, можливо, протягом трьох-чотирьох років після ввезення відповідних товарів (це буде змінюватися в залежності від національного законодавства, яке встановлює термін для стягнення недосплаченого мита або повернення надлишку сплаченого мита після ввезення). Податкові перевірки можуть проводитися через кілька років після події (після завершення та перевірки річної звітності тощо). Тому митниця повинна переконатися, що дані трансфертного ціноутворення стосуються періоду, який розглядається під час митного аудиту. Так, наприклад, якщо митниця перевіряє вантажі, імпортовані в 2020 році, відповідна інформація, яку слід враховувати при дослідженнях трансфертного ціноутворення, також має стосуватися операцій у 2020 році. Коментарі, які мають місце в пояснювальних записках (примітках) після проведеного аудиту включають наступне:

1. Чи була встановлена ціна у спосіб, що відповідає звичайним процесам ціноутворення у відповідній галузі? Така інформація може бути доступна, наприклад, у дослідженні

трансфертного ціноутворення або в незалежних дослідженнях конкретного сектора промисловості. Митниці пропонується розглянути, принаймні спочатку, інформацію, що міститься в наявній документації з трансфертного ціноутворення. Зазначається, що в Угоді не дається визначення терміну «звичайні цінові практики галузі» і це може враховувати характер товару, роль і функції сторін купівлі-продажу;

2. Чи була ціна врегульована у спосіб, що відповідає вимогам в частині того, як продавець встановлює ціни для продажу покупцям, які не є пов'язаними сторонами? Ця опція, ймовірно, буде обмежена за обсягом, оскільки для багатьох операцій із пов'язаними сторонами імпортер є ексклюзивним дистриб'ютором товарів у цій (європейській) юрисдикції, тобто немає продажів непов'язаним сторонам, за допомогою яких можна було б порівняти вартість імпорту. Тим не менш, якщо такі продажі існують, їх можна використовувати як інструмент дослідження обставин продажу;
3. Чи можливо продемонструвати, що ціна є адекватною для забезпечення відшкодування усіх витрат плюс прибутку, який репрезентує загальний прибуток фірми, отриманий за відповідний період часу (наприклад, на річній основі) від продажу товарів того самого класу чи виду? Цей приклад зосереджується на дослідженні того, яка ціна була встановлена з точки зору включених елементів, і, зокрема, прибутку. Митниця може отримати інформацію про прибуток експортера/продавця через імпортера (чи з системи AIS), хоча цілком можливо, що пов'язана компанія не забажає ділитися інформацією про прибуток зі своїми дистриб'юторами/імпортерами, тому це може виявитися безрезультатним. В якості першого кроку митниці рекомендується розглянути інформацію, яка вже є в країні імпорту, зокрема документацію з трансфертного ціноутворення, щоб вивчити обставини, пов'язані з продажем.

Приклад не визначає, чи є прибуток «валовим» чи «операційним», але це дає митниці гнучкість у перегляді обох варіантів, залежно від того, що буде більш доцільним. Зазвичай операційний прибуток є кращим показником реальної прибутковості, оскільки він показує фінальний результат після всіх витрат. До того ж в цьому випадку інформація про незалежні

сторони найчастіше буде доступною. Операційний прибуток також є найпоширенішим показником рівня прибутку, коли використовується метод чистого транзакційного прибутку.

Зазначається, що існує очевидна невідповідність стосовно декларацій однієї зі сторін договору на імпортування певного товару, яка була перевірена для цілей оподаткування та митниці. При застосуванні методів трансфертного ціноутворення на основі прибутку, таких як TNMM, перевірена сторона часто є імпортером (оскільки зазвичай провести подібне порівняння легше через наявність відкритих даних). Метод транзакційної чистої маржі (TNMM) досліджує відповідний фінансовий показник (на основі чистого прибутку), який перевірена сторона реалізує в контрольованих операціях, і порівнює його з показником, реалізованим у порівняльних неконтрольованих операціях. Відповідний фінансовий показник буде відрізнятися в залежності від фактів і обставин, а також від вибору перевіреної сторони. Відповідний фінансовий показник визначається на основі чистого прибутку (операційної маржі), отриманого в порівняльних неконтрольованих операціях (на відміну від валової маржі, яка використовується при застосуванні методів ціни перепродажу або вартості плюс). Це акцентує увагу на прибутку БНП в країні імпорту (тобто продажах, здійснених платником податків). Це можна перевірити шляхом порівняння з транзакціями з незалежними сторонами, щоб можна було прийняти рішення щодо того, чи є ціна, про яку йдеться, ринковою чи ні.

Перевага TNMM полягає в тому, що оскільки стан, який перевіряється, знаходиться на рівні чистої маржі, існує більший пул потенційної порівнянної інформації у порівнянні з методами CUP (ціни перепродажу та вартості плюс). На чисту маржу також менш імовірно впливають відмінності в продуктах/послугах або незначні функціональні відмінності, а інформація про чисту маржу, зазвичай, повідомляється (у фінансових рахунках) і менш імовірно, що на неї вплинуть різниці в обліку. TNMM також дуже гнучкий у своєму застосуванні, оскільки чисту маржу можна порівнювати з різними базами в залежності від вибраного фінансового показника, що дозволяє, наприклад, обрати постачальника чи покупця в контрольованій транзакції як перевірену сторону. Внаслідок такої гнучкості та відносної доступності інформації TNMM є одним із найбільш часто застосовуваних методів на практиці (Cooper & Agarwal) як у розвинених країнах, так і в країнах, що розвиваються.

Розглянемо приклад, де йдеться про загальний прибуток фірми, який, як передбачається, відноситься до прибутку продавця (тобто експортера). Однак дані про трансфертне ціноутворення стосуються лише прибутку, отриманого імпортером, а не продавцем, тож чи стосується це все митної служби? Можна стверджувати, що оскільки вартість імпорту є відправною точкою для розрахунку прибутку імпортера, інформація, отримана з прибутку імпортера, потенційно може дати митниці впевненість у тому, що прибуток експортера/продавця є прийнятним, що, у свою чергу, може підтвердити, що ціна імпортованого товару є достатньою для забезпечення відшкодування всіх витрат та наявності прибутку і, отже, не піддається впливу відносин між сторонами. Наступний приклад із кейсового дослідження ілюструє цей момент, статистика імпортера (дані імпортера X):

Продажі	100,0
Витрати	82,0
Валовий прибуток	18,0
Операційні витрати	15,5
Чистий операційний прибуток	2,5
Маржа чистого операційного прибутку	2,5% від продажів.

На основі цієї інформації виявлено:

- дані щодо продажів можна вважати надійним, оскільки імпортер X продає свої послуги лише незалежним сторонам (і передбачається, імпортер раціонально прагне максимізувати свій прибуток у відносинах із сторонами, торгівля з якими відбувається за ринковими умовами);
- сума операційних витрат може бути прийнята як достовірна, оскільки встановлено, що ці витрати сплачуються імпортером X лише незалежним сторонам, при цьому компанія прагне мінімізувати свої витрати, і жодних доказів не знайдено, що будь-які з цих витрат були сплачені на прохання продавця;
- дослідження в прикладі встановлює, що маржа чистого операційного прибутку при торгівлі на ринкових умовах для імпортера (тобто на основі дослідження схожих, але незалежних імпортерів) становить 2,5% від продажів;
- вартість проданих товарів імпортером X (суми сплачені, або його дебіторська заборгованість) не схожа на звичайну ринкову ситуацію, і тому може бути ненадійною. Однак,

використовуючи значення чистої прибутковості за торгівлі на ринкових умовах в 2,5%, можна вивести об'єктивну собівартість проданих товарів.

Таким чином, якщо виведена собівартість проданих товарів дорівнює відповідній оголошеній вартості транзакції, можна зробити висновок, що ціна не зазнала впливу відносин між сторонами. Інший доречний приклад міститься у наступному кейсовому дослідженні. Він описує ситуацію, коли звіт про трансфертне ціноутворення був поданий до митниці компанією Х, як імпортером, на основі методу ціни подальшої реалізації (RPM). У цьому випадку використовується RPM, оскільки імпортер Х – це простий і звичайний дистриб'ютор, який не додає істотної вартості до товару. Цільова валова маржа імпортера Х порівнюється з відповідними компаніями в країні імпорту, які виконували подібні функції, брали на себе подібні ризики та не використовували жодних цінних нематеріальних активів.

На основі наданої інформації:

- порівняння валової маржі імпортера Х з валовою прибутковістю інших компаній може вказати, чи була оголошена ціна врегульована у спосіб, що відповідає звичайним ціновим практикам галузі;
- немає суттєвої відмінності між імпортером Х та іншими компаніями, з якими проводилося порівняння, оскільки ці компанії вони:
 - розташовані в аналогічній країні імпорту;
 - виконували подібні функції розподілу, брали на себе подібні ризики та не використовували будь-які цінні нематеріальні активи, як і компанія Х;
 - імпортували аналогічні продукти, виготовлені в країні експорту;
 - продукція компаній була схожою до аналогічних, що робить їх придатною для цілей митної оцінки.

Відповідно до звіту про трансфертне ціноутворення, цільова валова маржа для імпортера Х була визначена на рівні 40%. Однак фактична валова маржа імпортера Х в рік перевірки становила 64%, що вище цільового показника, зазначеного щодо трансфертного ціноутворення в аналогічному імпорті. Діапазон валового прибутку вибраних для порівняння компаній у рік проведення дослідження становив 35-46% із медіанним значенням в 43%. Таким чином, оскільки валова маржа не була в

межах середніх значень компаній, з якими проводилося порівняння, можна було зробити висновок, що імпортна ціна не була встановлена у спосіб, що відповідає звичайним ціновим практикам галузі. Підсумовуючи, варто зазначити, що приклади, наведені в параграфі не є вичерпними (і буде розглянуто додатково в прикладах вирішення задач у Темі 5). Митна служба може розглянути інші способи вивчення обставин, пов'язаних з продажем і витребувати та взяти до уваги всю сукупність наявних доказів, що мають відношення до відповідної угоди. Крім того, використання досліджень трансфертного ціноутворення як можливої основи для вивчення обставин продажу слід розглядати в кожному окремому випадку. Як висновок, будь-яка відповідна інформація та документи, надані імпортером, можуть бути використані для вивчення обставин продажу.

Документація з трансфертного ціноутворення – це спеціальна документація, яка складається платником податків та/або його консультантами та спрямована на надання митним та податковим адміністраціям інформації, необхідної для виявлення ризиків трансфертного ціноутворення та оцінки дотримання платниками податків законодавства про трансфертне ціноутворення. Значна частина інформації, яка зазвичай міститься в документації з трансфертного ціноутворення, спрямована на опис господарської діяльності платників податків та специфіки операцій з пов'язаними сторонами. У рамках проекту OECD/G20 BEPS вимоги до документації з трансфертного ціноутворення були переглянуті в жовтні 2015 року, і було погоджено запровадити єдиний стандарт документації. Трирівневий підхід, який тепер включено в Розділ V TPG, спрямований на підвищення глобальної узгодженості та прозорості, і вимагає локальний файл з інформацією про всі відповідні міжфірмові транзакції певної юридичної особи, головний файл з глобальною інформацією високого рівня про діяльність групи БНП, а також звіт за країнами із сукупною інформацією для всіх організацій і податкових юрисдикцій.

Попереднє встановлення ціни. Іноді це називають угодами про авансове ціноутворення і дає податковим адміністраціям і підприємствам можливість заздалегідь підтвердити та узгодити режим трансфертного ціноутворення для конкретної операції або групи транзакцій і, отже, демонструють ціну за стандартних ринкових умов. Деякі митні адміністрації визначили, що “попереднє встановлення ціни” може надати

митниці корисну інформацію при перевірці операцій з пов'язаними сторонами.

Також може бути так, що потреби в митній оцінці можуть бути розглянуті в контексті підготовки договорів про попереднє встановлення цін. Це підтверджується статтею 3 Угоди СОТ про спрощення процедур торгівлі, яка також вимагає від митниці надавати приклади попередніх рішень для цілей вирішення питань класифікації та походження. Якщо така можливість пропонується, бізнес може вимагати від митниці рішення щодо операції (або групи операцій) з пов'язаною стороною до безпосереднього ввезення відповідних товарів. Потім митна служба може перевірити надану відповідну інформацію (яку може бути отримано з дослідження трансфертного ціноутворення або в рамках попередньо встановленої ціни) і прийняти рішення, яке буде застосовано в певних обставинах. У цьому рішенні може бути зазначено чи впливають на ціну відносини між покупцем і продавцем, і чи застосовуватиметься це рішення до всіх майбутніх партій, коли умови поставки будуть такими ж, які і при прийнятті рішення. Додаткова інформація про загальні положення доступна в Технічному керівництві ВМО щодо класифікації, походження та оцінки операцій на основі вже існуючих рішень²⁶.

3.4. Коригування трансфертного ціноутворення митними службами

Коригування трансфертного ціноутворення є загальною ознакою цінових стратегій БНП. Також пояснюється, що коригування відбуваються з різних причин та мають різні результати. Таким чином, митниці необхідно зрозуміти різні типи змін договорів трансфертного ціноутворення, а потім розглянути що може вплинути на митну вартість товарів і як з цим боротися. Враховуючи, що ефект коригування договорів з трансфертного ціноутворення полягає в досягненні ціни за стандартних ринкових умов, можна стверджувати, що у деяких випадках, залежно від типу коригування договору – скоригована ціна буде ближче до справедливої ціни. В інших випадках, наприклад, коли коригування трансфертної ціни, пов'язане лише з податками (а не з митною вартістю), це може

²⁶ WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing

продемонструвати, що ціна насправді була сформована під впливом відносин між сторонами. Інакше кажучи, митна служба може не мати змоги прийняти остаточне рішення з питання впливу відносин між сторонами на ціну, доки не буде внесено будь-яке коригування до ціни. Тому в інтересах митниці вивчити вплив коригування трансфертного ціноутворення на митну вартість.

На сьогоднішній день митні служби не мають єдиної політики щодо коригування трансфертної ціни. Деякі митні адміністрації розглядають як підвищення, так і зниження ціни та вносять відповідні коригування до мита, якщо це необхідно. Інші не враховують або розглядають лише коригування в сторону збільшення (з додатковою сплатою мита), але не розглядають коригування у бік зменшення (відшкодування мита). Деякі розглядають лише коригування податку, тоді як інші розглядають лише фактичні коригування ціни. Ця непослідовність була однією з основних проблем бізнес-спільноти. Тому бажано, щоб митні служби прагнули знайти спільний підхід для розгляду впливу коригування трансфертних цін на митну вартість.

Важливий принцип встановлений в документі TCCV (Technical Committee on Customs Valuation) Коментар 4.1 – «Положення про перегляд цін»²⁷. Цей документ розглядає наслідки митної вартості товарних контрактів, які включають «застереження про перегляд ціни», згідно з яким ціна фіксується лише тимчасово на момент імпорту, а «останнє визначення ціни, що підлягає сплаті, залежить від певних факторів, які викладені в положеннях самого контракту», і такі положення «не повинні самі по собі виключати оцінку згідно зі статтею 1 Угоди».

Цей сценарій можна порівняти із ситуаціями, коли ціна, оголошена митниці при імпорті, заснована на трансфертній ціні, яка може підлягати подальшому коригуванню (наприклад, для досягнення заздалегідь визначеної норми прибутку). Отже, під час імпорту існує можливість коригування трансфертної ціни. Основний принцип здійснення погашення мита у разі

²⁷ Consideration of the Customs valuation treatment of situations where a Transfer Pricing agreement indicates that the declared Customs value will be adjusted as necessary at a later date to achieve a pre-determined profit margin (known as price review clauses). This could be a development of earlier work of the Committee on Price Review Clauses.

перевищення митних зборів встановлених в оновленій Кіотській конвенції: оновлена Кіотська конвенція – Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (Загальний додаток, Розділ 4, Мита і податки “повернення мит і податків”. Стандартне правило (параграф 4.18) – повернення мит та податків здійснюється у випадках, коли встановлено, що відбулася зайва сплата мита та податків у результаті помилки при їхньому нарахуванні.

Існує ряд причин, при яких може відбутися коригування трансфертної ціни, а також різні способи його ініціювання. Якщо коригування ініціює платник податку і та воно зареєстроване в рахунках платника податків та на нього видане дебетове чи кредитове авізо, залежно від характеру коригування, то для цілей митної оцінки можна вважати, що воно впливає на фактично сплачену ціну та підлягає сплаті за імпортовані товари. В інших випадках, зокрема, коли коригування було ініційовано податковою адміністрацією, вплив може бути лише на податкові зобов’язання, а не на митну вартість, фактично сплачену, або ту, що підлягає сплаті за товари. Якщо таке коригування відбувається до імпорту товарів, тоді митна ціна повинна враховувати коригування.

Якщо коригування відбувається після імпорту товарів (тобто воно реєструється в рахунках платника податку та в дебетовому/кредитовому авізо, виданому після митного оформлення товарів), то митниця може вважати, що митна вартість має бути визначена на основі скоригованої ціни. Щодо коригування трансфертного ціноутворення, яке впливає лише на податкові зобов’язання (тобто фактично не змінює суму митної вартості), митниця може розглянути, чи є це ознакою впливу ціни.

Впродовж останніх років існує думка, що дослідження трансфертного ціноутворення також можуть бути корисними для митних аудиторів на підставі того, що такі дослідження можуть надати корисну інформацію щодо операцій пов’язаних сторін з товарами, які імпортуються. Це потенційно зменшує навантаження на бізнес, оскільки немає необхідності наново оформлювати вже підготовлену інформацію у вигляді нових документів. Однак це не означає, що митниця повинна покладатися виключно на документацію з трансфертного ціноутворення. Може бути оформлений запит на додаткові докази, якщо це необхідно, як частина процесу аудиту/верифікації. В ЄС додаткові запити оформлюються після аналізу даних імпортера по угоді в контексті записів в AIS.

Основним питанням в контексті встановлення митної вартості є питання чи може інформація про трансфертне ціноутворення бути корисною для митниці в цьому відношенні, і якщо так, то як митна служба може інтерпретувати та використовувати отримані податкові дані, і якою мірою та за яких обставин коригування після трансфертного ціноутворення впливають на митну вартість. СОТ та ОЕСР провели ряд спільних конференцій з метою кращого дослідження даного питання. Фахівці митної та податкової адміністрацій, а також приватного сектору представили та обговорили різні точки зору та пропозиції щодо питань уніфікації та інших технічних аспектів. Дехто з учасників конференцій припускав, що має бути певне офіційне узгодження або уніфікація двох методологій. Однак після спільних конференцій та зустрічей фокус-групи стало зрозуміло, що така гармонізація не є реалістичною, особливо враховуючи той факт, що застосування методології, що міститься в Угоді про оцінку митної вартості товарів СОТ, є обов'язковим для країн-членів СОТ і не очікується, що положення цієї методології будуть змінені в коротко- або навіть середньостроковій перспективі. Отже, проблема полягає в тому, щоб розглянути можливості, які існують в рамках обмежень, накладених положеннями Угоди СОТ.

Найбільш прийнятну позицію розробила Міжнародна торговельна палата (МТП), підготувавши заяву про положення (оновлені в 2015 році), в якій викладена серія коментарів та пропозицій, що відображають погляд на взаємозв'язок між трансфертним ціноутворенням та митною вартістю з точки зору міжнародної торгівлі. Ключові моменти, виділені нижче, підкреслюють бізнес інтерес у двох сферах, визначених Фокус-групою, а саме:

1. Використання даних трансфертного ціноутворення з метою продемонструвати, що зв'язок між учасниками угоди не вплинув на митну ціну товару;
2. Питання щодо процедури коригування трансфертної ціни.

По-перше, пропонується, щоб у випадках, коли підприємства встановлювали ціни на операції з пов'язаними сторонами відповідно до принципу «втягнутої руки», митниця повинна була визнати на основі документації з трансфертного ціноутворення, що ці відносини не вплинули на ціну для цілей митної оцінки.

По-друге, МТП пропонує митниці визнати можливий вплив коригування трансфертної ціни після операції (як у бік

збільшення, так і в бік зменшення) на митну вартість та погодитися переглянути вартість на основі запропонованих спрощених процедур²⁸.

Політика МТП викладена в основних положеннях:

- визнання митною адміністрацією того, що підприємства, які встановлюють ціни між пов'язаними сторонами відповідно до принципу «втягнутої руки» (відповідно до статті 9 Типової податкової конвенції ОЕСР), загалом продемонстрували, що відносини сторін не вплинули на ціну, що сплачується або підлягає сплаті на основі оцінки вартості операції, і, отже, такі ціни встановлюють основу для визначення митної вартості;
- визнання митною адміністрацією коригування трансфертної ціни після операції (у бік підвищення або зниження). Таке визнання має застосовуватися для коригування, зробленого або в результаті добровільного компенсаційного коригування – за домовленістю двох пов'язаних сторін, або в результаті податкової перевірки;
- рекомендується, щоб у разі коригування трансфертної ціни після операції (збільшення або зниження), митні адміністрації приєднувались до перегляду митної вартості за одним із наступних методів, обраних імпортером: застосування середньозваженої ставки мита або розподіл відповідно до окремих кодів номенклатури митного тарифу;
- рекомендується, щоб у разі коригування трансфертної ціни після транзакції (в бік збільшення чи зниження), компанії були звільнені від зобов'язання подавати змінену декларацію для кожної первинної митної декларації чи сплати штрафних санкцій у вигляді змін трансфертної ціни;
- рекомендується, щоб митні адміністрації визнали, що функції та ризики, які взяли на себе сторони, як задокументовано в кейсовому дослідженні трансфертного ціноутворення відповідно до методології трансфертного ціноутворення ОЕСР, мають вирішальне значення для економічної оцінки обставин продажу;
- визнання митною адміністрацією відповідної документації з трансфертного ціноутворення як доказу того, що на ціну, сплачену за імпортні товари, не вплинули відносини сторін.

²⁸ The views and opinions expressed in the International Chamber of Commerce (ICC) Policy statement do not necessarily reflect those of the WCO or of the governments of its Members.

Припускаючи, що митниця погоджується, що митна вартість має базуватися на ціні після коригування трансфертної ціни та подальшого фінансового/бухгалтерського коригування, тоді необхідно розглянути відповідні митні процедури для вирішення цього питання. Коментар 4.1 посилається на статтю 13 Угоди, яка передбачає можливість відстрочення остаточного визначення митної вартості. Стаття 13 вимагає від митних адміністрацій надати імпортерам можливість розмитнити свої товари під заставу у випадках, коли виникає необхідність відкласти остаточне визначення митної вартості під час митного оформлення.

Чи потрібно вимагати від імпортерів подавати митні декларації на підставі попередньо поданої декларації з зазначенням ціни, що покривається забезпеченням потенційно сплаченого мита. Це створює серйозні видатки як для бізнесу, так і для митниці з точки зору процедур обліку та звірки, особливо там, де задіяна велика кількість митних декларацій. Це питання викликало занепокоєння з боку бізнесу. Як зазначено в Положеннях МТП, Пункт 2: «Компаніям має бути дозволено здійснювати коригування митної вартості без необхідності встановлювати тимчасову процедуру оцінки чи піддаватися штрафам через коригування ціни».

Очікуючи вказівок з цього приводу від міжнародних органів, саме національні митні адміністрації повинні визначити митні процедури, що необхідні за цих обставин. В якості основної вимоги митної служби щодо коригування митної вартості, органи очікують, що імпортер повідомить про наявність трансфертного ціноутворення до імпорту або оформлення відповідних товарів. Саме трансфертна ціна вказуватиме на відповідні критерії, які застосовуватимуться для встановлення остаточної ціни. Митна служба також зазвичай вимагатиме від бізнесу повідомляти остаточну трансферну ціну з деталями щодо коригувань, якщо такі мали місце. Зазвичай це є обов'язковим у разі зростання ціни внаслідок коригування.

Іншим важливим аспектом для митної служби в умовах після імпорту є підхід до коригування у відповідності до статті 8 Угоди. Як правило, під час митного аудиту такі коригування виявляються і можуть бути визначені кількісно. Таким чином, митна служба повинна враховувати інші платежі, зроблені після імпорту, до або на користь материнської компанії (наприклад, внески на оплату проектування та розробки) або інші платежі, що ґрунтуються на подальшому перепродажі, утилізації або

використанні імпортованих товарів, які надходять до постачальника, щоб визначити, чи слід їх включати до митної вартості.

Якщо митні органи вирішують, що коригування митної вартості є доцільним, необхідно визначити механізм і метод розрахунку. Митниця зосереджена на окремих операціях, тоді як дані про трансфертне ціноутворення знаходяться на вищому рівні. Через це необхідно знайти засоби для розрахунку та розподілу відповідної вартості на кожну партію товару через формулу середньозваженого митного збору. Середньозважена ставка митного збору розраховується шляхом ділення загальної суми митних зборів за рік на відповідну загальну суму митної ціни товарів за той же рік. Це може включати можливість коригування суми паушального платежу в кінці року. Наприклад, якщо в кінці року коригування трансфертної ціни призведе до додаткового платежу продавцю, то МТП рекомендує, щоб імпортеру була надана змога повідомити про цей паушальний платіж.

Таким чином, митниця зможе розподілити це на облікові записи, задекларовані протягом року, а коригування мита буде середньозваженою ставкою мита за рік. Розподілення коригування трансфертного ціноутворення відповідно до номенклатурного коду та інформації, наданої імпортером або митними органами з розкриттям усіх кодів товарів та всіх відповідних даних про імпорт, відображається у національній статистиці країн ЄС. Інше питання – терміни проведення митного аудиту: що станеться, якщо оголошення коригування трансфертної ціни відбудеться до проведення митного аудиту, але не закінчиться на момент проведення митної перевірки? Це право митниці вирішити, чи чекати, доки буде внесено коригування, чи приймати рішення тут і зараз.

3.5. Формування справедливої ціни у трансфертному ціноутворенні та митної вартості товарів

Дві методики визначення ціни торгівельних операцій для цілей оподаткування – трансфертне ціноутворення для податку на прибуток та визначення митної вартості для стягнення митних платежів (мита, ПДВ з імпорту та акцизного податку з імпорту) – базуються на одній концепції, а саме, концепції справедливої ціни, однак мають суттєві методологічні відмінності. Ці відмінності призводитимуть до того, що встановлення єдиної ціни для прямих та непрямих податків по одним і тим самим

операціям буде складним або взагалі неможливим. Різна ціна по тим самим операціям для різних податків містить в собі значні ризики як для платників податків, так і бюджету. Платники податків можуть зіштовхнутися з надмірним податковим тиском та труднощами у обґрунтуванні ціни, зазначеної у їх контрактах, для митних та/або податкових органів. Податкові та митні адміністрації через відмінності в методологіях визначення ціни зіштовхуються з ухиленням від сплати податків. Компанії можуть змінювати свої підходи до трансфертного ціноутворення (обирати інший метод трансфертного ціноутворення, порівнювані операції тощо) для зниження митних платежів, коли останні є високими. У результаті «творчого» підходу платників податків до трансфертного ціноутворення держава втрачає доходи, якщо відсутня координація між податковими підрозділами, що контролюють податок на прибуток та митні платежі.

Керівництво ОЕСР з трансфертного ціноутворення²⁹. Трансфертне ціноутворення як методологія оцінки ціни торгової операції для цілей оподаткування, базується на принципі «втягнутої руки», згідно з яким пов'язані підприємства мають здійснювати операції між собою за цінами аналогічних операції між непов'язаними суб'єктами господарювання.

Митна оцінка товарів в країнах-членах СОТ базується на іншому документі, а саме на Угоді про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року³⁰. Стаття 1 Угоди передбачає, що «митна вартість імпортованих товарів є контрактною вартістю, тобто ціною, фактично сплаченою або такою, що підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт до країни імпорту...». При цьому той факт, що покупець і продавець пов'язані між собою, не є підставою вважати контрактну вартість неприйнятною. Контрактна вартість приймається митними органами, якщо «обставини навколо продажу» вказують на те, що взаємопов'язаність сторін не вплинула на ціну, тобто ціна у випадку пов'язаних сторін була визначена таким самим чином, як і для непов'язаних сторін, або

²⁹ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en.

³⁰ Угода про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року

ж контрактна ціна між пов'язаними особами відповідає звичайній практиці ціноутворення для відповідної групи товарів. Згідно параграфу 2 Угоди, якщо митна адміністрація має підстави вважати, що пов'язаність сторін вплинула на ціну, то вона повинна вивчити «обставини навколо продажу».

Параграф 2 також передбачає, що контрактна вартість в угодах між пов'язаними сторонами приймається, якщо імпортер покаже, що контрактна вартість «досить наближена» до контрактної ціни при продажі непов'язаними особами або до митної вартості ідентичних або подібних товарів. Але угода не містить в собі визначення того, що є «досить наближеним». В Керівництві ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення існує поняття діапазону цін, коли на підставі порівнюваних операцій визначається верхня і нижня межі порівнюваних цін, рентабельностей тощо (залежно від методу трансфертного ціноутворення). При цьому, якщо ціна між пов'язаними особами попадає в цей діапазон, то вона вважається такою, що відповідає принципу витягнутої руки, в іншому випадку - не відповідає. Таким чином, підходи до трансфертного ціноутворення та митної оцінки товарів є подібними у частині необхідності перевірки відповідності цін для операцій між пов'язаними особами рівню цін для непов'язаних між собою компаній, але між ними існують принципові відмінності (див. табл. 3.3).

Деякі з методів трансфертного ціноутворення дуже схожі на методи визначення митної вартості товарів. Так, в основі методу порівнюваної неконтрольованої ціни лежить ідея про пошук аналогічних операцій між непов'язаними особами, і саме порівняння з цими операціями дозволяє визначити ринкову ціну в контрольованих операціях. Подібний підхід використаний і в методах митної вартості за ціною договору щодо ідентичних та подібних товарів. При застосуванні методу ціни перепродажу та методу визначення митної вартості на основі віднімання вартості за основу береться ціна, за якою імпортовані (або аналогічні чи ідентичні їм) товари продаються на території України непов'язаному продавцю. Схожість методу «витрати плюс» та методу визначення митної вартості на основі додавання вартості полягає в тому, що в обох випадках необхідно визначити витрати, понесені при постачанні товарів та надбавки на ці витрати. Однак, навіть між «подібними» методами є відмінності, які можуть суттєво вплинути на ціну.

Основні відмінності підходів до митної оцінки товарів та трансфертного ціноутворення

Критерії	Митна оцінка товарів	Трансфертне ціноутворення
Предмет оподаткування	Товари	Товари, послуги та майно
Періодичність	Для окремих операцій з імпорту	На агрегованій основі (річних показниках діяльності суб'єктів господарювання)
Часовий момент	При митному оформленню товарів	Може відбуватися через кілька місяців після завершення контрольної операції
Об'єкт застосування	Ціна кожної імпоротної операції, що відповідає ринковому рівню	Прибуток за певний період часу, що відповідає ринковому рівню
Порядок застосування методів	Чітка ієрархія методів визначення митної вартості	Чіткої ієрархії немає. Методу неконтрольованої порівнюваної ціни надається перевага, а якщо його застосування не можливо, то пріоритет мають метод ціни перепродажу та метод "витрати плюс".
Ризики для митниці	Зацікавленість імпортера в зменшенні митної вартості для зменшення суми митних платежів	Зацікавленість імпортера в завищенні вартості товарів для зменшення зобов'язань з податку на прибуток

Незважаючи на те, що методи визначення митної вартості товарів застосовуються в чітко визначеній послідовності, механізми, закладені в методах щодо ідентичних та подібних товарів, а також на основі додавання вартості можуть бути використані для доведення обґрунтованості ціни, заявленої як контрактна вартість. Так, застосування методу визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (або першого методу) передбачає, що ціна, заявлена в декларації, вже відповідає принципу витягнутої руки і пов'язаність сторін не вплинула на ціну, вказану в договорі. Тоді як методи трансфертного ціноутворення чистого прибутку та розподілення прибутку не мають аналогів серед методів визначення митної вартості. Очевидно, що відмінності у методологіях поки що не дозволяють вирішити питання різного ціноутворення на глобальному рівні, адже формування єдиного підходу до визначення цін в трансфертному ціноутворенні та

митній оцінці товарів потребує зміни міжнародних угод та домовленостей в рамках СОТ, що може бути тривалим і непростим процесом.

У світовій практиці таке врегулювання відбувається двома шляхами: по-перше, це можливість для платників податків використовувати документацію та підходи, що застосовуються у трансфертному ціноутворенні, для встановлення впливу пов'язаності сторін на контрактну вартість товарів при митному оформленні; по-друге, це можливість коригування митної вартості товарів після їх імпорту в разі зміни ціни через трансфертне ціноутворення, тобто у випадку пропорційного коригування ціни у контрольованих операціях. Дієвим способом урегулювання суперечок між податковою адміністрацією та платниками податків є укладання договорів про узгодження цін у контрольованих операціях. Перед його укладанням платник податків та податкова адміністрація узгоджують між собою методологію визначення цін, джерела інформації, документацію тощо. Такий договір може передбачати методологію визначення ціни згідно принципу витягнутої руки для всіх або деяких своїх операцій з пов'язаними особами.

Договір про узгодження цін у контрольованих операціях може містити істотну для митної оцінки інформацію, яка є доказом того, що ціна згідно цієї документації відповідає принципу протягнутої руки і пов'язаність сторін не вплинула на контрактну вартість товарів. Таким чином, цей договір може бути хорошим прикладом документації щодо трансфертного ціноутворення, яка може бути використана для обґрунтування контрактної ціни та обставин, що супроводжували продаж товару для митних цілей. Тому митні адміністрації окремих країн погоджуються приймати договір про узгодження цін у контрольованих операціях як один із доказів митної вартості товарів. Наприклад, Прикордонна служба Канади згодна приймати ціну товару, визначену на основі договору про узгодження цін у контрольованих операціях, як ціну, що сплачена або підлягає сплаті з корегуваннями у відповідності до митного законодавства.

Альтернативний варіант використання документації про трансфертне ціноутворення для узгодження митного і трансфертного ціноутворення запропонований Службою митного та прикордонного захисту Австралії (Customs and Border Protection). Платник податків після укладання договору про узгодження цін у контрольованих операціях з податковими органами може звернутися до Служби митного та прикордонного

захисту для отримання роз'яснення щодо вартості (valuation advice), в якому має обґрунтовуватися метод оцінки митної вартості, а також документація, прийнятна для її підтвердження та спосіб, у який проводитиметься коригування вартості, де це потрібно³¹. Отже, укладання договору щодо узгодження цін у контрольованих операціях (для цілей оподаткування прибутку) є передумовою для аналогічного узгодження цін для митних цілей.

В Південній Кореї проблемні аспекти визначення митної вартості при імпорті від пов'язаної сторони врегульовуються за допомогою договору про узгодження цін при митній оцінці (Korean advanced customs arrangement). Передумовою появи такого інструменту для врегулювання суперечок між митними органами та платниками податків була інтенсифікація проведення митного аудиту в Кореї, що призвело до збільшення випадків донарахування митних платежів та штрафів. В результаті корейський бізнес звернувся до митних органів з пропозицією пошуку компромісних інструментів врегулювання конфліктів. Договір про узгодження цін при митній оцінці включає порядок визначення митної вартості товарів при імпортних операціях між пов'язаними особами та гарантує, що підприємство, яке не порушує цей договір, не стане об'єктом перевірки з боку митних органів. Цей договір є повним аналогом договору про узгодження цін при контрольованих операціях, який укладається з податковими органами для цілей стягнення податку на прибуток.

Незважаючи на те, що врахування митними органами договору про узгодження цін може бути дієвим способом пошуку єдиної або наближеної ціни для митних та податкових цілей, це не завжди можливо. Процедура укладання договору про узгодження цін є тривалою та складною. Такі договори укладаються не всіма підприємствами, що підпадають під регулювання трансфертного ціноутворення. Як показує досвід Великобританії, протягом року податкові органи здатні обробити лише кілька десятків заявок на укладення. Проте в країнах, де регулювання трансфертного ціноутворення було запроваджено нещодавно, укладання договорів про узгодження цін може бути ще складнішим для платників податків.

Всесвітня митна організація (ВМО) вважає, що документація з трансфертного ціноутворення може бути

³¹ Australian Customs and Border Protection Service. Instruction and Guideline. Customs Valuation Refers to practice statement 2009/01. 2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://www.customs.gov.au/webdata/resources/files/PS200901-ig-Valuation.pdf>

важливим джерелом інформації, якщо вона містить інформацію про обставини, що супроводжували продаж товарів³². Різноманітність документації з трансфертного ціноутворення не дозволяє на законодавчому рівні визначити які саме документи можуть бути прийнятними для митного оформлення, а можливість використання трансфертної документації великою мірою залежатиме від професіоналізму митників та їх готовності до діалогу з бізнесом. До документів, що сприяють врегулюванню питання митної оцінки та трансфертного ціноутворення, слід віднести також угоду про ціноутворення між платником податків та митною адміністрацією. Згідно із Угодою СОТ про спрощення процедур торгівлі, що схвалена під час Балійського раунду переговорів СОТ наприкінці 2013 року (ст. 3), митні адміністрації можуть видавати попередні обов'язкові рішення щодо методу або критерію для визначення митної вартості за конкретного набору обставин³³.

Важливе питання, що потребує врегулювання, – це зміна платником податків своїх зобов'язань по митним платежам в разі застосування пропорційного коригування. Підпункт 39.5.5 Податкового кодексу передбачає, що коли за результатами перевірки відповідності умов контрольованих операцій принципу "витягнутої руки" контролюючим органом встановлено відхилення від даного принципу та проведено донарахування податкових зобов'язань або коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності, а також якщо платник податків провів самостійне коригування, інша сторона контрольованої операції – пов'язана особа має право на коригування своїх податкових зобов'язань, виходячи з умов, що відповідають принципу "витягнутої руки".

Випадок повернення надміру сплачених митних платежів – це проблемна ситуація, що може виникнути в разі коригування митної вартості товарів в сторону зменшення при пропорційному коригуванні. В міжнародній практиці немає єдиного підходу щодо того, чи повинні митні органи повертати кошти в разі зменшення ціни при пропорційному коригуванні. В Австрії,

³² WCO Commentary 23.1 (acceptability of TP study for customs valuation purposes [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.us.kpmg.com/microsite/taxnewsflash/tp/2011/WCO-Commentary_23.1.pdf.

³³ WTO. WTO Trade Facilitation Agreement. Ministerial Conference Ninth Session Bali, 3-6 December 2013. WT/MIN(13)/36. WT/L/911. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mc9.wto.org/draft-bali-ministerial-declaration#trade_facilitation.

Франції, Індії, Італії та Швейцарії митні органи не повертають кошти платнику податків у такій ситуації. В деяких країнах, а саме в Китаї, Японії, Росії та Великобританії, хоча законодавчо повернення коштів не заборонено, на практиці цього складно досягти. В Чехії, Німеччині та Кореї повернення коштів при пропорційному коригуванні дозволяється за умови, що про можливість коригування митної вартості було відомо у момент митного оформлення. Наприклад, якщо підприємством було укладено договір з податковими органами про попереднє узгодження цін у контрольованих операціях і цей договір містить умову про проведення пропорційного коригування за підсумками року, то така умова може служити на митниці доказом того, що вартість, зазначена в інвойсі не є остаточною на момент імпорту товарів, а отже, підприємство має обґрунтовані підстави для ретроспективного коригування митної вартості³⁴.

У своєму рішенні від 17 травня 2022 р. (опублікованому 29 вересня 2022 р.) у справі VII R 2/19 "Hamamatsu" Федеральний фіскальний суд Німеччини (Bundesfinanzhof, BFH) відхилив апеляцію, подану з питань права (перегляд) щодо заяви про повернення митних платежів. Водночас Суд зробив ряд фундаментальних висновків, які будуть мати суттєвий вплив на майбутню оцінку відповідно до закону про митну вартість операцій між афілійованими компаніями та групами.

Справа стосувалася німецької дочірньої компанії японської БНП. При декларуванні митної вартості імпортованих товарів німецький суб'єкт господарювання використовував ціну продажу для визначення вартості операції. Між компаніями групи та податковими органами Німеччини (без залучення митної адміністрації) в рамках попередньої угоди про ціноутворення (APA – an Advance Pricing Agreement) було досягнуто домовленості про те, що внутрішньогрупова трансфертна ціна буде встановлена на основі методу «розподілу залишкового прибутку». Відповідно, наприкінці кожного фінансового року здійснювалися балансові платежі, які або кредитувалися, або дебетувалися з німецької компанії. В основі суперечки лежала ситуація, коли німецька дочірня компанія заднім числом отримала фіксоване зниження ціни. Це призвело до звернення про відшкодування митних платежів у зв'язку із зменшенням заднім числом заявленої імпоротної митної вартості. Фінансовий

³⁴ Булана О. Вплив трансфертного ціноутворення на здійснення митної оцінки товарів. Економіка і прогнозування. 2015. № 2. С. 59-71.

суд (Finanzgericht) відмовив у відшкодуванні на підставі рішення Європейського суду від 20 грудня 2017 року у справі C-529/16, яка привернула велику увагу спеціалістів митної справи.

Позивач подав апеляцію з питань права (перегляд) на рішення Фіскального суду, яка також була відхилена. У цьому контексті заслуговують на увагу наступні фундаментальні висновки Федерального фіскального суду Німеччини:

- 1) Метод вартості операції, тобто визначення митної вартості на основі суми рахунка-фактури, не допускається у випадках, коли вартість імпортованих товарів не може бути визначена на момент імпорту, оскільки така вартість складається з суми фактури та фіксованої ставки коригування, які неможливо визначити під час імпорту. Ця позиція ґрунтується на вищезгаданому рішенні Суду ЄС і, отже, не є новою, але заслуговує на увагу;
- 2) Так званий резервний метод для визначення митної вартості в цьому випадку виключається з тих самих причин: «З цього випливає, що вердикт Суду ЄС, відповідно до якого Митний кодекс не дозволяє узгоджену вартість операції, використовується як основа для розрахунку митної вартості, якщо така вартість операції частково складається із суми, спочатку виставленої в рахунку-фактурі та в декларації, а також частково з коригування єдиної ставки після закінчення звітного періоду, без можливості визначити, в якій частині облікового періоду коригування відбуватиметься вгору або вниз, у будь-якому випадку, також є остаточним визначення митної вартості за резервним методом відповідно до статті 31 Митного кодексу». (Рішення, пункт 49)³⁵.

Відповідно до рішення Федерального фіскального суду Німеччини, ретроспективне коригування ціни не має значення для визначення митної вартості: «У будь-якому випадку, в рамках усіх методів визначення митної вартості, таке коригування трансфертного ціноутворення служить запобіганню суперечкам зі зниження ризиків трансфертного ціноутворення і не впливає на остаточну митну вартість».

Наведене вище визначення стосується не лише ретроспективних коригувань у бік зменшення, але, згідно із рішенням Федерального фіскального суду Німеччини, також

³⁵ Liebchen y Mössner et al., Steuerrecht international tätiger Unternehmen, 5th ed., marginal ref. 13.50; див. також Drüen y Wassermeyer MA, ст. 25 МК, marginal ref. 110.

коригувань у бік збільшення. Як наслідок, ретроспективне підвищення цін, яке може вплинути на збільшення митної вартості, також слід було б не враховувати.

Необхідно підкреслити, що рішення Федерального фінансового суду Німеччини, на відміну від рішень Європейського суду (ECJ), не мають прямого впливу на весь Європейський Союз. Тим не менш, це рішення впливатиме на рішення, які стосуються загальноєвропейського законодавства про митну вартість.

Суд прийняв загальну точку зору, що будь-які ретроспективні коригування ціни, тобто навіть якщо вони здійснюються поза межами виконання угоди про розподілення (попередньої угоди про ціноутворення) на основі застосування механізму трансфертного ціноутворення з балансуючими платежами, «не впливають на остаточну митну вартість», що в свою чергу пов'язано з неясними ефектами щодо кількості та впливу під час імпорту.

ТЕМА 4. УЗГОДЖЕНІСТЬ МИТНИХ СИСТЕМ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

4.1. Порівняльний аналіз організаційних структур та функцій митних органів зарубіжних країн

Аналіз європейського досвіду забезпечення митного контролю показав, що якщо порядок здійснення митного контролю під час перетину митного кордону держави практично в усіх країнах, що приєдналися до Кіотської декларації, ВМО та СОТ спрямований на спрощення процедури його проходження й здійснюється за принципами «єдине вікно» і в межах ЄС «одна зупинка», то правила й процедури митного контролю після митного оформлення та випуску товарів у вільний обіг має свої особливості в різних країнах світу за методологічними та організаційними ознаками. Тому перспективи удосконалення митного контролю майже в усіх нормативних актах ЄС пов'язані з розвитком та вдосконаленням митного аудиту, що здійснюється відповідно до вимог загальних міжнародних нормативних актів, які визначають стандарти його проведення.

Проте у кожній країні-учасниці ЄС діють власні законодавчі акти, які в межах нормативних документів ЄС регулюють та відображають національні особливості здійснення митного контролю й аудиту. Відповідно до вищевикладеного можливими будуть наступні напрями удосконалення митного контролю в Україні: легітимізувати митний аудит як вид митного контролю в Митному кодексі України, забезпечивши підрозділи митного аудиту надійною й оперативною інформацією шляхом тісної співпраці підрозділів митного аудиту з підрозділами аналізу й оцінювання ризиками та створення в структурі митної служби підрозділів митної розвідки. Тому, враховуючи розглянуту практику роботи митної системи, систему митної оцінки та процедур в ЄС, варто також зосередити увагу на порівняльному аналізі організаційних структур та функцій митних органів провідних зарубіжних практик³⁶.

Порівняльний аналіз організаційних структур та функцій митних органів зарубіжних країн.

Митно-прикордонна служба США. (U.S. Customs & Border protection, далі – CBP) – одне з агентств, що входить до

³⁶ В підготовці цього параграфу був використаний Документ консультативної роботи «Український та зарубіжний досвід побудови митних органів: рекомендації для сучасної України» Інституту економічних досліджень та політичних консультацій 2017 рік.

складу Міністерства внутрішньої безпеки США – U.S. Department of Homeland Security (DHS), яке включає в себе ще 21 відомство.

Основні функції СВР - правоохоронна, що передбачає боротьбу з тероризмом та незаконною міграцією, захист національної економіки, захист довкілля і здоров'я громадян, збереження культурної спадщини, охорона державного кордону, а також підтримка законноїзовнішньої торгівлі та туризму.

СВР є найбільшим серед правоохоронних органів у Сполучених Штатах за кількістю працівників – понад 62 450 співробітників. Це - митні офіцери й прикордонні агенти, фахівці із сільського господарства, пілоти літаків, торгові спеціалісти, співробітники місії підтримки та співробітники-кінологи.

Структурно служба складається з 5 підрозділів: митниця (Field operations), яка здійснює функції митного та паспортного контролю в пунктах пропуску й зонах митного контролю; прикордонний патруль (Border patrol), який виконує свої функції поза пунктами пропуску; підрозділи повітряно-морських сил (Air and marine operations); а також підрозділи розслідувань (Operations support); торгівлі (tTrade) та служба забезпечення (enterprise service) – аналог нашого організаційно-розпорядчого підрозділу³⁷.

Бюджет відомства складає 13,6 млрд. дол. на рік, при цьому митні органи США забезпечують надходжень до федерального бюджету на суму близько 30 млрд. дол. (що становить менше 1% загальної дохідної частини, яка дорівнює майже 4 трлн. дол.).

Регіональна структура митного напряму складається з 20 митниць (Field Operations offices), 328 пунктів контролю (ports of entry) і 15 станцій попереднього контролю в Канаді, Ірландії та країнах Карибського басейну.

Велика Британія. Її Величності служба доходів і митниць (Her Majesty's Revenue & Customs, далі HMRC) є органом державної влади «без міністерського портфеля», створена Актом парламенту в 2005 році як новий орган, що замінив Службу внутрішніх доходів і Митно-акцизну службу.

Казначейство (Міністерство фінансів) спрямовує і розробляє стратегію податкової політики, HMRC відповідає за її реалізацію. Основні завдання HMRC:

- забезпечення надходження коштів до бюджету;

³⁷<https://www.cbp.gov/sites/default/files/assets/documents/2016-Jun/CBP-Org-Chart-Realigned-clickable-061516.pdf>

- сприяння законній міжнародної торгівлі, захист фіскальної, економічної, соціальної та фізичної безпеки Великої Британії;
- адміністрування податкової системи в найбільш простий, орієнтований на клієнта й ефективний спосіб;
- адміністрування соціальних виплат.

У структурі HMRC серед 72 департаментів власне «митних» лише 2³⁸:

- Митний департамент;
- Департамент трансформації митниці.

Державна фіскальна служба відтворює британську модель в українських реаліях.

Франція. Підпорядкована Міністерству державних рахунків Генеральна дирекція митниць і непрямих податків (Direction generale des douanes et droits indirects, далі – DGDDI) виконує три основні завдання: боротьба з шахрайством, підтримка економічної діяльності та сприяння оподаткуванню³⁹.

Місія протидії шахрайству та міжнародному обігу заборонених предметів. DGDDI підтримує захист території і громадян, національних та загальноєвропейських економічних і фінансових інтересів (протидія незаконному обігу наркотиків, контрафактної продукції, тютюнових виробів, зброї, боротьба з тероризмом і фінансуванням злочинної діяльності, боротьба з екологічними загрозами; безпека здоров'я і захист прав споживачів, природної і культурної спадщини).

Економічна місія. DGDDI підтримує національну економіку та французькі компанії. На підставі правил, встановлених для міжнародної торгівлі, вона контролює торгові потоки за трьома напрямками:

- швидкість;
- безпека;
- якість за допомогою процедур, адаптованих до потреб бізнесу.

³⁸https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/581951/HMRC-organisation-chart- January-2017.pdf

³⁹ <http://www.douane.gouv.fr/articles/a11602-les-multiples-missions-de-la-douane-francaise>

Фіскальна місія. DGDDI забезпечує щороку близько 13% суми державних доходів і робить свій внесок, як і її європейські колеги, у фінансування бюджету ЄС.

Митна система Франції складається з таких елементів, а саме⁴⁰:

- Генеральна дирекція митниць і непрямих податків;
- 12 міжрегіональних дирекцій;
- 42 регіональних дирекцій.

Можна стверджувати, що в певному сенсі Україна в 90-х рр. фактично відтворювала французьку модель побудови системи митних органів.

Становлення системи митних органів в Україні.

Державний митний комітет України. У відповідності до частини шостої пункту 9 постанови Кабінету Міністрів України від 24 травня 1991 року № 12 Управління державного митного контролю при Раді Міністрів УРСР було перетворено на Державний комітет митного контролю України.

Того ж року, 11 грудня, Президент України Леонід Кравчук підписав Указ № 1 «Про утворення Державного митного комітету України». Таким чином, цей Указ став першим документом, підписаним новообраним Президентом України. 12 грудня 1991 року був прийнятий Митний кодекс незалежної України, який набув чинності 1 січня 1992 року.

Згідно з Тимчасовим положенням Державний митний комітет України був центральним органом державного управління. На Комітет було покладено відповідальність за реалізацію митної політики України, забезпечення дотримання законодавства про митну справу, ефективне функціонування митної служби.

Найпершим завданням Державного митного комітету України було визначено забезпечення в межах своєї компетенції економічної безпеки України. Комітет був керівним органом єдиної державної митної системи, що включав у себе митниці та підпорядковані Комітету підприємства й організації.

Після розпаду Радянського Союзу митна система України отримала у спадок 25 митниць, 49 митних постів та особовий склад близько 2 тисяч осіб станом на 1991 рік.

Постановою Кабінету Міністрів України від 8 липня 1994 року № 465 були створені територіальні митні управління:

- Дніпровське – (об'єднувало митні установи Запорізької,

⁴⁰<http://www.douane.gouv.fr/articles/a12110-organisation-territoriale-de-la-douane-et-services-ouverts-au-public>

- Дніпропетровської та Кіровоградської областей);
- Західне – (Волинська, Львівська, Рівненська та Тернопільська області); Карпатське – (Закарпатська, Івано-Франківська та Чернівецька області); Кримське – (Республіка Крим);
- Південне – (Миколаївська, Одеська й Херсонська області); Південно-Східне – (Донецька та Луганська області); Східне – (Сумська й Харківська області);
- Центральне – (Вінницька, Житомирська, Київська, Полтавська, Хмельницька, Черкаська й Чернігівська області та м. Київ).

Було встановлено, що територіальні митні управління здійснюють безпосереднє керівництво митними установами, розташованими на відповідній території, є юридичними особами мають самостійний баланс, рахунки в установах банків, печатку із зображенням Державного герба України і своїм найменуванням.

Відповідно до Типового Положення «Про Територіальне митне управління ДМК України», затвердженого наказом Держмиткому від 26.09.94 р. № 282, Територіальне митне управління здійснює комплексний контроль за дотриманням законодавства про митну справу і, у межах своєї компетенції, на території закріпленого за ним регіону забезпечує керівництво та координацію діяльності митниць, митних постів та інших митних установ.

Таким чином, Територіальне митне управління було суто адміністративною надбудовою і безпосередньо не здійснювало митний контроль та оформлення.

Державна митна служба України. Відповідно до Указу Президента України від 29 листопада 1996 року № 1145/96 «Про Державну митну службу України» здійснено кардинальну реорганізацію структури митної системи України, змінено принцип її побудови та управління з територіального на регіональний. На базі ліквідованого Державного митного комітету України було утворено Державну митну службу України як центральний орган виконавчої влади. Основним завданням Держмитслужби було визначено захист економічних інтересів України, сприяння розвитку зовнішньоекономічних зв'язків. Реорганізація мала сприяти вдосконаленню організаційної структури й централізації управління митною системою, зміцненню виконавської дисципліни, мобільності митних підрозділів, посиленню митного контролю й боротьби з

контрабандою та порушеннями митних правил. Митну справу також мали здійснювати регіональні митниці, митниці, спеціалізовані митні управління та організації, що утворюються в установленому порядку.

У зв'язку зі змінами в обсягах роботи митниць різних регіонів України з оформлення експортних та імпорتنих вантажів їхню кількість було скорочено з 69 до 55, а також кількість митних постів – з 268 до 199.

Наказом Державної митної служби України від 20.12.96 № 564 було ліквідовано територіальні митні управління та створено регіональні митниці, які, окрім безпосередніх функцій митниці, мали забезпечувати контроль та координацію діяльності підпорядкованих митниць. Отже, система митних органів виглядала таким чином (див. рис. 4.1).



Рис 4.1. Система митних органів (Наказ ДМСУ № 564 від 20.12.96).

За регіональною ознакою митна система була побудована так:

- Київська регіональна митниця (підпорядковані їй Чернігівська та Житомирська митниці);
- Західна регіональна митниця (Волинська, Мостиська, Рава-Руська, Рівненська митниці);
- Карпатська регіональна митниця (Вадул-Сіретська, Закарпатська, Івано-Франківська, Кельменецька, Чопська митниці);
- Чорноморська регіональна митниця (Білгород-Дністровська, Іллічівська, Котовська, Миколаївська, Придунайська, Роздільнянська, Херсонська митниці);
- Кримська регіональна митниця (Євпаторійська, Керченська,

- Феодосійська, Ялтинська митниці);
- Донбаська регіональна митниця (Амвросіївська, Луганська, Маріупольська, Старобільська митниці);
 - Східна регіональна митниця (Глухівська, Магістральна, Конотопська, Куп'янська, Сумська митниці);
 - Полтавська регіональна митниця (Кіровоградська, Черкаська митниці);
 - Дніпровська регіональна митниця (Бердянська, Запорізька, Криворізька митниці); Крім того, були створені митниці прямого підпорядкування:
 - Київська спеціалізована;
 - Бориспільська;
 - Севастопольська;
 - Центральна спеціалізована

У цей період відбулася дуже важлива подія – наказом Держмитслужби від 02 березня 1999 року № 126⁴¹ була створена Оперативна митниця, яка у своїй діяльності запровадила використання перших прототипів елементів системи управління ризиками та здійснення систематичної інформаційно-аналітичної роботи⁴².

Окрім завдань, характерних для інших митниць, на Оперативну митницю було також покладено виявлення порушень з боку працівників митниць, припинення таких порушень, проведення повторного митного контролю з митним оформленням товарів і предметів відповідно до чинного законодавства.

Працівники Оперативної митниці мали доступ до Єдиної автоматизованої інформаційної системи Держмитслужби України для здійснення інформаційно-аналітичної роботи та проведення порівняльного аналізу митних оформлень товарів на всіх митницях.

Такі можливості дозволяли більш-менш ефективно використовувати наявні ресурси для виявлення порушень митного законодавства. Однак результати такої роботи залежали від рівня професійної підготовки кадрів, а також фізичних можливостей кадрового ресурсу адекватно та своєчасно

⁴¹https://www.mdoffice.com.ua/en/aMDODoc.FindDoc?p_type=4&p_code=12699

⁴² Войцешук А.Д. Інституційні зміни управління митними ризиками в Україні // Науково-практичний журнал «Регіональна економіка», 2014, - No 3, - с. 7-15

реагувати на потенційні загрози щодо порушень митного законодавства.

Крім того, такий підхід не був системним, а скоріше точковим у тому розумінні, що стосувався окремих випадків митного оформлення, що вже відбулися.

Тому, наказом Держмитслужби України від 07 жовтня 2003 року № 660 Оперативну митницю було ліквідовано та на її базі створено Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту Держмитслужби.

Відповідно до Положення про Центральне бюро аналізу ризиків та аудиту, затвердженого наказом Держмитслужби України від 02 грудня 2003 року № 820⁴³, основними завданнями Бюро було визначено, окрім інших, такі:

- сприяння суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності в отриманні права діяти за спрощеними принципами й правилами митного контролю та митного оформлення зі звільненням від окремих процедур;
- контроль за дотриманням митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами, у тому числі методами аудиту, із застосуванням сучасних інформаційних технологій та проведенням організаційно-контрольних заходів на митній території України;
- розробка рекомендацій та методики зі спрощення та посилення процедур митного контролю й митного оформлення за результатами застосування методів аналізу ризиків й аудиту;
- забезпечення «прозорості» процедур контролю та контрольованості його результатів.

Що стосується територіальних органів, то в 2005 році було ліквідовано регіональні митниці, підпорядкування митниць відбувалося напряму Держмитслужбі України.

У 2006 році регіональні митниці були знову створені, однак їхня кількість була меншою (Центральна, Західна, Східна, Кримська, Південна регіональні митниці), і, фактично, реальних повноважень щодо контролю підпорядкованих митниць вони не мали, а в 2008 році регіональні митниці знову було ліквідовано.

У 2010 році кількість митниць було скорочено з 46 до 27, а структуру митної системи приведено у відповідність до

⁴³ <http://consultant.parus.ua/?doc=0211M10D0D>

адміністративно-територіального устрою України (по одній митниці в кожній області, окремі митниці в АР Крим, містах Києві та Севастополі).

Система територіальних органів стала зрозумілою, гнучкою та керованою.

У рамках Концепції адміністративної реформи в Україні Президентом України був виданий Указ від 09 грудня 2010 року № 1085/2010 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади», відповідно до якого діяльність Державної митної служби України спрямовувалася й координувалася Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України.

Згідно з Положенням про Державну митну службу України, затвердженим Указом Президента України від 12 травня 2011 року № 582/2011, Держмитслужба України є центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи, входить до системи органів виконавчої влади та утворюється для реалізації державної політики у сфері державної митної справи.

Слід звернути увагу на те, що у відповідності до зазначеного Указу Держмитслужба втратила одне із завдань, зокрема брати участь у формуванні та забезпеченні реалізації державної політики в галузі митної справи. Нове формулювання звучало як «внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері державної митної справи».

Крім того, відповідно до адміністративної реформи Держмитслужба України не могла видавати нормативно-правові акти з питань регулювання митної справи, нормотворча функція перейшла до Міністерства фінансів. У цей період також був прийнятий Закон України від 13.04.2012 № 4652-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Кримінального процесуального кодексу України», яким, серед іншого, були внесені зміни до Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» та відповідно надано право підрозділам митних органів, які ведуть боротьбу з контрабандою, здійснювати оперативно-розшукову діяльність.

Зазначений крок наблизив статус Держмитслужби до правоохоронних органів та створив умови для повноцінного обміну оперативною інформацією між митними та правоохоронними органами як України, так і зарубіжних країн.

З урахуванням законодавчих змін, правовий статус митних органів України мав би стати більш збалансованим у розумінні тріади функцій: фіскальна, контрольна, правоохоронна. Однак з того часу норми вказаного Закону залишилися нереалізованими, більшою мірою у зв'язку з реорганізацією Держмитслужби та

створенням Міністерства доходів і зборів.2.3. Міністерство доходів і зборів України (2012 – 2014 рр.)

Міністерство доходів і зборів України (Міндоходів) було створено Указом Президента України № 726/2012 від 24 грудня 2012 року «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади».

Міндоходів створювалося шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України.

Головною метою (окрім політичної) створення Міндоходів було збільшення надходжень до державного бюджету, покращення сервісів для платників податків, дерегуляція та спрощення митних процедур для суб'єктів ЗЕД.

При цьому, у ході об'єднання податкової та митної служб мало бути здійснено об'єднання функцій та уникнення їх дублювання:

1. Структурне
2. Функціональне
3. Інформаційне

При цьому, у ході здійснення об'єднання було допущено цілий ряд (умисних або неумисних) методологічних та адміністративних помилок. Під час структурного об'єднання підрозділи колишньої ДМС сформували в Департамент митної справи кількістю близько 130 штатних одиниць (майже вдвічі менше ніж у ЦА ДМС).

Натомість підрозділи ДПС було сформовано в понад 20 департаментів загальною кількістю понад 2 тисячі штатних одиниць.

Таким чином, масований акцент на податкову складову було ускладнено тим, що Міндоходів отримав додаткові надвідомчі адміністративні функції.

Тому виникла ситуація, коли допоміжні підрозділи Міндоходів мали більший штат ніж Департамент митної справи. Крім того, митниці підпорядковувалися напряму не Департаменту митної справи, а міністру доходів і зборів.

Структурні перетворення і, зокрема, зменшення чисельності підрозділу митного спрямування призвели до деградації кадрового та професійного потенціалу, що, у свою чергу, негативно вплинуло на розвиток митної справи.

У ході функціонального об'єднання керівництво Міндоходів пішло шляхом елементарної конвергенції

(формування комплексу схожих ознак у неспоріднених груп).

Слід зазначити, що наповнення бюджету є похідною функцією. Також необхідно звернути увагу на той факт, що перерахування коштів до бюджету притаманне багатьом органам, зокрема МВС, однак для них ця функція також не основна.

Тобто, за об'єднавчі критерії було взято лише зовнішні ознаки, без урахування змістового наповнення та специфіки. Зокрема, були об'єднані підрозділи аудиту, незважаючи на те, що митний аудит є формою митного контролю, тобто окремим комплексним і цілісним поняттям.

Підрозділи адміністрування митних платежів були підпорядковані профільним підрозділам Міндоходів, без урахування певної специфіки. Підрозділи з боротьби з контрабандою (кримінально караною) були передані до підрозділів податкової міліції. Проте не було взято до уваги, що об'єкт посягання контрабанди – це встановлений порядок переміщення предметів через митний кордон, а не порядок сплати податків. Крім того, ефективна протидія контрабанді може здійснюватися виключно внаслідок запровадження провідних форм митного контролю. Також не було взято до уваги, що митні органи мають магістральний напрям своєї роботи – управління кордонами, до яких фіскальна складова не має жодного стосунку.

Такий підхід призвів до руйнації всієї правоохоронної складової в галузі митної справи, зокрема до:

- значного зниження кількісного, а головне, якісного рівня боротьби з митними правопорушеннями, мінімізації резонансних затримань контрабанди,
- відтоку кваліфікованих співробітників;
- втрати напрацювань і службових контактів із правоохоронними органами зарубіжних країн;
- втрати (або послаблення) уваги до роботи із захисту прав інтелектуальної власності та здійснення експортного контролю;
- занедбання інфраструктури пунктів пропуску через державний кордон.

Інформаційне об'єднання звелось виключно до злиття підрозділів статистики, при чому без урахування участі зазначених підрозділів у процесі виконання вимог Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Крім того, відбулась передача неефективного контролю фіскальним напрямком Міндоходів підрозділу інформаційних

митних технологій та монополізація бази даних митних оформлень.

Це при тому, що податкова служба, починаючи з 2004 року, мала реплікацію митної бази даних майже в режимі онлайн (15-хвилинні зрізи).

Загалом, такий поверховий підхід до об'єднання податкової та митної служб призвів фактично до руйнації митного напрямку, а саме до:

- спрямування роботи митниці суто у фіскальному напрямку;
- втрати кадрового та інституційного потенціалу для вдосконалення нормативно-правової бази щодо митної справи;
- втрати прямих робочих контактів (на всіх рівнях) із митними адміністраціями інших держав, а також продуктивних контактів із ВМО;
- значного зниження якісного рівня боротьби з митними правопорушеннями;
- втрати напрацювань і службових контактів із правоохоронними органами зарубіжних країн;
- відсутності уваги щодо захисту прав інтелектуальної власності та здійснення експортного контролю;
- занедбання інфраструктури пунктів пропуску через державний кордон.

Що стосується цілей, які ставилися перед новоствореним Міністерством доходів і зборів, то їх однозначно не було досягнуто.

Показник надходжень до державного бюджету залежить не тільки від ефективності адміністрування, але й від фактичної бази оподаткування. Збільшення надходжень відбулося за рахунок девальвації національної валюти та податкового тиску на бізнес.

Електронні сервіси для платників податків мали половинчастий характер, а задеклароване Міндоходів зменшення кількості перевірок унаслідок об'єднання двох органів в один не мало жодного підґрунтя, оскільки податкові перевірки й митний постаудит мають різну юридичну природу.

Таким чином, жодного позитивного ефекту від об'єднання податкової та митної служб в один орган не було. І більшою мірою це сталося через фактичне нерозуміння специфіки кожного з них, гіпертрофії фіскальної складової над регулятивною.

Державна фіскальна служба України (2014 – червень 2017). 1 березня 2014 року Кабінет Міністрів України прийняв постанову № 67, згідно з якою ліквідовувалося Міністерство доходів і зборів, припинялися заходи щодо реорганізації Державної митної служби, відновлювалася діяльність Державної митної служби як центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів і який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи.

Водночас, уже 21 травня 2014 року Уряд приймає постанову № 160, якою утворює Державну фіскальну службу як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України, реорганізувавши Міністерство доходів і зборів шляхом перетворення.

Таким чином, фактично структура й обсяг завдань Міністерства доходів по суті не змінюється, однак статус органу понижується з Міністерства на Службу, тобто керівник Державної фіскальної служби не є членом Кабінету Міністрів, а діяльність ДФС спрямовується та координується Урядом.

Міжнародний досвід має успішні приклади об'єднання, наприклад, Грузії. Слід зауважити, що ця країна зробила грандіозний стрибок у реформуванні всіх адміністративних сфер. При цьому цей перехід у них відбувся безболісно, більшою мірою внаслідок завдяки запровадженню тотальної автоматизації процесів і акценту на аналітичний контроль.

Фактором, який на сьогоднішній день заважає ДФС нормально функціонувати й розвиватися, є надмірна бюрократизація процесів, яка, у свою чергу, спричинена «об'єднанням». Структура виявилася абсолютно немобільною і недиверсифікованою.

Відсутність автономії/самостійності окремих складових (податкова, митниця, податкова міліція) призводить до неможливості сконцентруватися на виконанні власних «унікальних» функцій, а відтак і до відсутності персоніфікованої відповідальності за кожною з них.

Таким чином, у складі, зокрема фіскальної служби митниці, наразі немає рис позитивних західних і, зокрема, європейської практики:

- чіткої управлінської вертикалі;
- чіткої визначеної відповідальності;
- центру прийняття рішень саме з митних питань;
- єдиного “джерела” (у тому числі нормативно-правового)

розвитку митної справи.

Тобто, ліквідація Міндоходів принципово не змінила розстановки сил і баланс функцій всередині Державної фіскальної служби. Основний акцент робиться на питанні наповнення державного бюджету, суто «митні» функції адмініструються за залишковим принципом.

Реформування митної системи в рамках Концепції реформування Державної фіскальної служби України (в контексті імплементації профільного законодавства на виконання положень Угоди про Асоціацію)

У відповідності до Концепції реформування системи органів, що реалізують державну податкову та митну політику, стратегічним завданням оптимізації організаційної структури ДФС є:

- запровадження організаційної структури ДФС за функціональним принципом;
- ліквідація юридичних осіб на регіональному рівні з метою оптимізації основних функцій, запровадження єдиних стандартів їх виконання, скорочення кількості адміністративного персоналу (бухгалтерський облік, закупівля та робота з персоналом) та підсилення підрозділів, що виконують основні функції; поступовий перехід до функціонування ДФС як єдиної юридичної особи;
- підвищення аналітичної спроможності апарату ДФС із спрямуванням його діяльності на вдосконалення та стандартизацію процесів виконання основних функцій.

Отже, в процесі розбудови митної системи України протягом багатьох років було випробувано декілька моделей організації митної служби, які мали як свої переваги, так і недоліки. Фактично, суто в змістовному плані при побудові митної системи Україна пройшла шлях від французької до британської моделі. Сьогодні українська митна система інтегрується в митне поле ЄС, тому запроваджує всі позитивні практики митного адміністрування.

Європейська Рада на саміті у Брюсселі 23 червня 2022 ухвалила рішення про надання Україні статусу кандидата в Європейський Союз, що вимагає прискореного запровадження низки реформ та адаптувати українське законодавство у відповідність до європейських критеріїв і, зокрема, у розділі митних нововведень. В контексті виконання низки реформ, вже

запроцює з січня 2023 року закон, який приводить Митний тариф України у відповідність до вимог Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів.

Україна адаптується до міжнародних стандартів класифікації товарів. Це потрібно нам для того, аби нарощувати власний експорт, виходити на нові ринки, посилювати свою конкурентні переваги в світовій торгівлі. Великою перемогою є встановлення нульових мит на українські товари з боку країн ЄС, Канади, Великої Британії та Австралії, що буде сприяти нарощуванню українського експорту на ринках країн ЄС і, зокрема, дасть змогу відкривати нові напрямки для експорту українських виробників. Також, приведення митного тарифу України у відповідність до вимог Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів дає змогу і пожвавити національну промисловість, адже український бізнес має потребу в багатьох товарах проміжного імпорту, аби, наприклад, налагодити переробне виробництво. В цьому контексті новий Митний тариф сприятиме пожвавленню взаємовигідної торгівлі та зробить національну економіку більш захищеною з точки зору критичного імпорту.

Попередній Митний тариф України було побудовано на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів версії 2017 року, а в більшості країн світу вже діє версія 2022 року. Її використовують найбільші торговельні партнери України, зокрема, ЄС, Туреччина, Китай, США, Швейцарія. У зв'язку з цим виникала низка ускладнень, пов'язаних із розбіжностями у товарних кодах під час митного оформлення продукції, що імпортується в Україну, або під час порівняння митної статистики України та країн-торгових партнерів.

Новий Митний тариф України передбачає:

- технічну зміну класифікації окремих товарів шляхом об'єднання декількох кодів у один, деталізації одного коду у декілька та переходу окремих видів товарів в інші коди;
- виключення з системи товарів, які вже не застосовуються в міжнародній торгівлі;
- введення в обіг нових товарів, які вироблені з використанням сучасних технологій тощо;
- загалом відбудеться понад 350 змін в товарних кодах, переважно щодо товарів сільського господарства, хімічного, лісового секторів, текстилю, кольорових металів, машинобудування, транспорту тощо;

- важливо, що новий Митний тариф не передбачає змін ставок ввізного мита на товари.

4.2. «Митні прототипи» в ЄС: гармонізація національного законодавства та імплементація позитивних норм митного адміністрування

Європейська митне адміністрування, виходячи з Митного Кодексу – це акцент на митні процедури (спрощення та уніфікація для всіх країн ЄС). В національній митній системі, що відображено в українському Митному Кодексі, який проходив декілька редакцій, основний акцент зроблено на відпрацюванні митних режимів. Тому, виходячи із зазначеного необхідно розкрити відмінності моделей та їх подальше зближення, через спрощення процедур та уніфікації митних режимів.

Митна політика Європейського Союзу (далі – ЄС) спрямована на запровадження економічності (час та витрати) митних процедур, проте ця економічність спирається на дотримання митного законодавства. Інші країни, які прагнуть перенести митне законодавство ЄС у свою митну практику, найчастіше мають протилежний ефект. Оскільки за значного збільшення швидкості та скороченні витрат на здійснення митних процедур значно падає їхня надійність, що спричиняє зниження захисної та фіскальної функцій митних органів, тому можна і прослідкувати розбіжність в цілях митного адміністрування в ЄС та в Україні.

Основні джерела правового регулювання у сфері митних правовідносин в Європейському Союзі такі:

- акти первинного права, що являють собою установчі договори Європейського Союзу. Норми актів первинного права мають вищу юридичну силу щодо всіх інших норм ЄС, закріплених в актах вторинного права;
- акти вторинного права – нормативно-правові акти Співтовариства (регламенти, директиви, рішення). Серед зазначених джерел вторинного права переважна роль належить Кіотської конвенції, Митному кодексу ЄС, постановам Ради і Комісії ЄС. Рішення Суду Європейських співтовариств – це окрема група джерел митного права ЄС у галузі митного регулювання. Первинне право – це частина європейського права, яка була вироблена безпосередньо країнами-членами. Під «вторинним правом» розуміється вся сукупність правових джерел, ухвалених інституціями Європейського Союзу, а також усі інші акти, ухвалені на основі установчих договорів.

Вторинність (похідність) його визначається тим, що, по-перше, його нормативні джерела становлять результат діяльності самих інститутів Союзу (а не держав-членів), по-друге, указані інститути природним чином обмежені рамками їхньої компетенції та загальними умовами і принципами установчих договорів ЄС.

Треба також зазначити, що ЄС та всі його держави-члени є учасниками Світової організації торгівлі (далі – СОТ), усі положення ГАТТ та інших міжнародних угод системи СОТ, які також на них поширюються. Крім того, ЄС як регіональне економічне об'єднання користується привілеями, які в рамках ГАТТ були надані його членам. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (далі – Кіотська конвенція) є орієнтиром під час розроблення митних законодавств країн. Кіотська конвенція є одним із основоположних документів у рамках СОТ щодо створення єдиних принципів митної політики.

Гармонізація митного законодавства згідно із цією угодою надає можливість країні стати повноправним членом світового торговельного ринку. Ця конвенція враховує основні принципи регулювання зовнішньоторговельних відносин і механізми митного регулювання, ухвалені Світовою організацією торгівлі. Нині учасниками Кіотської конвенції є 128 держав, серед яких і Україна. Законом України від 5 жовтня 2006 р. № 227-V «Про приєднання України до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур у зміненій редакції згідно з Додатком I до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур» Україна приєдналась до вищезазначеної Конвенції (Про приєднання України, 2006)⁴⁴.

У 2011 р. Україна приєдналась до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур згідно з Додатком I до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, у тому числі Додатком II до нього, ухвалила Спеціальні додатки (Додаток III до Протоколу). Основоположним принципом даної Конвенції є максимальне сприяння розвитку світової торгівлі шляхом ухвалення стандартних правил і процедур, широкого впровадження інформаційних технологій і встановлення

⁴⁴ Станом на 2022 рік учасниками Кіотської конвенції, яка була переглянута є 128 країн та 184 країн-членів ВМО.

партнерських відносин з учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Положення Кіотської конвенції сформульовані не у вигляді норм прямої дії, а у вигляді принципів, покликаних виробити на їхній основі конкретні правила регулювання тих чи інших процедур, що дозволить спростити митні процедури, що є заходами сприяння зовнішньоторговельній діяльності та забезпечення надійності митного контролю. Головний принцип, що проходить через всі положення Кіотської конвенції, пов'язаний із необхідністю спрощення митних формальностей із метою прискорення зовнішнього товарообігу, сприяння торгівлі та зняття необґрунтованих адміністративних бар'єрів. Відповідно до філософії Кіотської конвенції, митний контроль як спосіб забезпечення належного застосування митного законодавства та виконання приписів інших підзаконних та нормативних актів має здійснюватися за максимального полегшення умов для міжнародної торгівлі.

Серед регламентів ЄС найбільш істотне значення для митної справи, зокрема і для правового регулювання митних процедур, має Митний кодекс (далі – МК) ЄС. МК ЄС ухвалений 12 жовтня 1992 р Регламентом Ради 2913/92, набрав чинності 1 січня 1994 р., втратив чинність на підставі Регламенту Європейського парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 9 жовтня 2013 р. «Про встановлення Митного кодексу Союзу (Union Customs Code/UCC)» (Про встановлення Митного кодексу, 2013), останні зміни до якого були внесені 12 грудня 2016 р.

Мета нової правової бази – упорядкувати митне законодавство і процедури, забезпечити більшу правову визначеність і одноманітність для суб'єктів економічної діяльності, зробити її більш ясною для митних органів усього ЄС, спростити митні правила і процедури, сприяти більш ефективним митним операціям відповідно до сучасних потреб, завершити перехід митних органів на безпаперовий, цілком електронний режим роботи, а також зробити звичайною практику прискорення митних процедур для законослухняних і надійних економічних операторів.

Митний кодекс Європейського Союзу є ключовим елементом поточних дій щодо модернізації митниці ЄС. Він забезпечує комплексну основу для митних правил та процедур на митній території ЄС, адаптовану до сучасних торговельних реалій та засобів комунікації. Він спрямований на безпаперовий та цілковито автоматизований митний союз. Безпосередньо керівництво митною справою у країнах – учасницях ЄС здійснюється національними митними адміністраціями. Митний

кодекс ЄС спрямований на оптимізацію та спрощення як митного законодавства, так і відповідних митних процедур.

Можна виділити такі принципові новації Митного кодексу ЄС 2013 р. (включно з правками від 2016 року) порівняно з попередньою його редакцією:

- 1) скасування національних систем митних штрафів та застосування єдиної системи адміністративних штрафів у рамках Митного кодексу ЄС;
- 2) розширення повноважень авторизованим економічним операторам;
- 3) подання митних декларацій та супровідних документів в електронній формі як основного механізму;
- 4) запровадження змін щодо функціонування митних складів;
- 5) зміна термінів зберігання товаросупровідних документів (10 років), що передбачає можливість здійснювати перевірку працівниками митниці та в разі деяких обставин нараховувати додаткове мито;
- 6) забезпечення обміну інформацією між митними органами й іншими компетентними органами ЄС в електронній формі;
- 7) уведення концепції «централізованого оформлення», у рамках якої уповноважені торговельні оператори матимуть можливість декларувати товари і сплачувати митні платежі в електронній формі за місцем свого знаходження, незалежно від того, через яку державу – член ЄС товари були ввезені на митну територію або в якій державі – члені ЄС вони були використані;
- 8) розвиток концепції «єдиного вікна». У рамках цієї концепції суб'єктами господарювання подається інформація про товари тільки в один орган, навіть якщо вона повинна бути представлена в декілька. Дане нововведення тісно пов'язане із системою інформаційного обміну між митними й іншими компетентними органами держав – членів ЄС. У рамках концепції «однієї зупинки» контрольні операції, що здійснюються всіма компетентними органами (митний, санітарний контроль тощо) щодо товарів, будуть відбуватися і у свій час і в одному місці.

Враховуючи новації та регламенти митного адміністрування в ЄС, важливими аспектами адаптації українського законодавства до вимог ЄС є впровадження численних змін у митній сфері, зокрема:

- Спрощення митних процедур та сприяння торгівлі;
- Впровадження сучасних технологій митного контролю, спрощених процедур відпуску товарів та контролю після розмитнення;

- Передача відповідальності за видачу сертифікатів EUR. 1 від ТПП (торгово-промислової палати) до українського митного органу;
- Суттєве спрощення митних формальностей, для підприємств із високим ступенем довіри, закладе передумови визнання статусу авторизованого економічного оператора (АЕО), що надається митними органами України, органами країн ЄС;
- Спрощення руху товарів між Україною та ЄС;
- Приєднання України до Конвенції про єдиний режим транзиту.

Імплементация змін національного митного законодавства здійснюється на основі таких ключових актів ЄС:

- Регламенту (ЄС) №952/2013, яким встановлюється Митний кодекс Союзу;
- Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами та Конвенції про єдиний режим транзиту (з метою подальшого приєднання);
- Регламенту (ЄС) №1186/2009, що встановлює систему Співтовариства для звільнення від сплати мит (розділи I і II);
- Регламенту (ЄС) №608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності та Імплементативного Регламенту Комісії (ЄС) №1352/2013, яким встановлюються форми документів, передбачені Регламентом (ЄС) №608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності.

Законом України від 8 листопада 2017 р. № 2187-VIII “Про приєднання України до Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила походження” визначено, що Конвенція набирає чинності для України в перший день другого місяця після внесення Україною депозитарію Конвенції документа про приєднання. Конвенція Про приєднання України до Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила походження (далі – РЕМ) набрала чинності для України 1 лютого 2018 р., що дозволить збільшити можливості для преференційного експорту вітчизняних товарів на перспективні зовнішні ринки країн-учасниць Конвенції.

З метою виконання внутрішньодержавних процедур, необхідних для схвалення Підкомітетом Україна – ЄС з питань митного співробітництва Рішення стосовно заміни Протоколу I

правилами визначення походження товарів, встановленими Конвенцією РЕМ, Кабінетом Міністрів України прийнято розпорядження від 12 вересня 2018р. № 642 “Про схвалення проекту Рішення Підкомітету Україна – ЄС з питань митного співробітництва стосовно заміни Протоколу I “Щодо визначення концепції “походження товарів” і методів адміністративного співробітництва” до Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони”.

Завершено письмову процедуру з ухвалення Рішення № 1/2018 від 21.11.2018р. Підкомітету Україна - ЄС з питань митного співробітництва про заміну Протоколу I «Щодо визначення концепції «походження товарів» і методів адміністративного співробітництва» до Угоди про асоціацію між Україною, з однією сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони.

У 2018 році ухвалено Дорожню карту приєднання України до спільної транзитної процедури ЄС/ ЄАВТ, яка включає етапи та необхідні кроки для повної імплементації правил спільного транзиту, в тому числі застосування Нової комп'ютеризованої транзитної системи (NCTS). Досягнуто попередню домовленість про можливість закупівлі Європейською стороною для потреб Державної фіскальної служби України програмного забезпечення «Minimum Common Core», яке розроблене Єврокомісією для NCTS.

У вересні 2018 року Верховною Радою Закону України прийнято Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» (№ 2530-VIII). Здійснено перший важливий крок для приведення транзитних процедур України у відповідність до умов Конвенції про єдиний режим транзиту.

З метою запровадження в Україні інституту авторизованого економічного оператора (АЕО), у 2021 були прийняті Верховною Радою України проекту зміни до Митного кодексу України щодо деяких питань виконання Глави 5 Розділу IV Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (в доповнення до Закону України «Про внесення змін до Митного

кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» від 2 жовтня 2019 р. № 141–IX запровадження програми авторизованого економічного оператора). Зміни передбачають спрощення митних формальностей для підприємств з високим ступенем довіри, створює передумови для визнання статусу українських АЕО у ЄС, простежується участь українських АЕО у формуванні ланцюгів постачання товарів відповідно до Рамкових стандартів Всесвітньої митної організації, що в підсумку значно підвищить конкурентоспроможність українських підприємств.

У рамках виконання зобов'язань України щодо застосування міжнародних документів, що використовуються у митній справі і торгівлі, та керівних принципів Європейського Союзу, таких як Митні прототипи (Customs Blueprints), у грудні 2018 року Уряд своєю постановою від 18 грудня 2018 року № 1200 ухвалив рішення про реорганізацію Державної фіскальної служби України шляхом її поділу на дві служби: Державну податкову службу України та Державну митну службу України. Новостворені служби є центральними органами виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у податковій та митній сферах відповідно.

Імплементовано до національного законодавства України положення Конвенції про процедуру спільного транзиту та Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами шляхом прийняття Закону України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» (від 12 вересня 2019 р. № 78–IX).

Прийнято Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України» (№ 202–IX від 17.10.2021) на виконання статей 84, 250 та Додатка XV "Наближення митного законодавства" до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, яким передбачено розширення переліку об'єктів права інтелектуальної власності, сприяння захисту яких здійснюється під час переміщення товарів через митний кордон України, встановлення особливостей призупинення митного оформлення та знищення невеликих партій товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях.

Європейська Рада на саміті у Брюсселі 23 червня 2022 ухвалила рішення про надання Україні статусу кандидата в Європейський Союз, що вимагає прискореного запровадження низки реформ та адаптувати українське законодавство у

відповідність до європейських критеріїв і, зокрема, у розділі митних нововведень. В контексті виконання низки реформ, вже запрацює з січня 2023 року закон, який приводить Митний тариф України у відповідність до вимог Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів. Попередній Митний тариф України було побудовано на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів версії 2017 року, а в більшості країн світу вже діє версія 2022 року. Її використовують найбільші торговельні партнери України, зокрема, ЄС, Туреччина, Китай, США, Швейцарія. У зв'язку з цим виникала низка ускладнень, пов'язаних із розбіжностями у товарних кодах під час митного оформлення продукції, що імпортується в Україну, або під час порівняння митної статистики України та країн-торгових партнерів.

Україна адаптується до міжнародних стандартів класифікації товарів. Це потрібно нам для того, аби нарощувати власний експорт, виходити на нові ринки, посилювати свою конкурентні переваги в світовій торгівлі. Великою перемогою є встановлення нульових мит на українські товари з боку країн ЄС, Канади, Великої Британії та Австралії, що буде сприяти нарощуванню українського експорту на ринках країн ЄС і, зокрема, дасть змогу відкривати нові напрямки для експорту українських виробників. Також, приведення митного тарифу України у відповідність до вимог Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів дає змогу і пожвавити національну промисловість, адже український бізнес має потребу в багатьох товарах проміжного імпорту, аби, наприклад, налагодити переробне виробництво. В цьому контексті новий Митний тариф сприятиме пожвавленню взаємовигідної торгівлі та зробить національну економіку більш захищеною з точки зору критичного імпорту. Новий Митний тариф України передбачає:

- технічну зміну класифікації окремих товарів шляхом об'єднання декількох кодів у один, деталізації одного коду у декілька та переходу окремих видів товарів в інші коди;
- виключення з системи товарів, які вже не застосовуються в міжнародній торгівлі;
- введення в обіг нових товарів, які вироблені з використанням сучасних технологій тощо;
- загалом відбудеться понад 350 змін в товарних кодах, переважно щодо товарів сільського господарства, хімічного, лісового секторів, текстилю, кольорових металів, машинобудування, транспорту тощо;

- важливо, що новий Митний тариф не передбачає змін ставок ввізного мита на товари.

За допомогою проекту EU4PFM ведеться робота з практичної імплементації цих важливих для європейської інтеграції України законів, зокрема, Україні безкоштовно передано програмне забезпечення NCTS. Значним кроком у цьому напрямі стало запровадження єдиного механізму електронного декларування та митного контролю за переміщенням товарів через митний кордон в Україні шляхом внесення змін до МК України стосовно запровадження єдиного державного інформаційного вебпорталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі».

Гармонізація відомостей, що надаються через єдиний державний інформаційний вебпортал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі», здійснюється з метою уникнення необхідності неодноразового надання декларантом, його представником та іншою заінтересованою особою тих самих відомостей різним державним органам, установам і організаціям, уповноваженим на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України (Про внесення змін, 2018).

У липні 2005 р. Європейською економічною комісією ООН була надана Рекомендація та керівні принципи щодо створення механізму «єдиного вікна» № 33. Центр Організації Об'єднаних Націй щодо спрощення процедур торгівлі й електронним діловим операціям (далі – СЕФАКТ ООН) наголосив, що створення механізму «єдиного вікна» дозволить узгодити і спростити обмін інформацією між державними органами і торговельними організаціями, принесе реальні вигоди як урядам, так і торговим колам. Цим документом урядам і організаціям було рекомендовано:

- а) активно розглянути можливість упровадження в їхній країні механізму «єдиного вікна»;
- б) розпочати створення механізму «єдиного вікна» на національному рівні в рамках співпраці з іншими відповідними державними органами і діловими колами;
- в) повною мірою враховувати керівні принципи, що додаються до цієї Рекомендації, у процесі створення свого механізму «єдиного вікна».

У подальшому це питання розглядалося у грудні 2010 р. «Вироблення правової основи системи «єдиного вікна» у міжнародній торгівлі. Рекомендація № 35» та у лютому 2011 р. «Спрощення та стандартизація даних для міжнародної торгівлі. Рекомендація № 34».

В Україні з 1 серпня 2016 р. запрацювало «єдине вікно», завдяки якому відбулось спрощення ведення зовнішньоекономічної діяльності для бізнесу шляхом переведення взаємодії підприємств з митними та контролюючими органами в електронний формат. За чотири роки здійснено низку перетворень: від змін у законодавстві до впровадження технічних рішень для ефективного використання «єдиного вікна», зокрема розроблення та запуску державного інформаційного вебпорталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі».

Вигоди використання державного інформаційного вебпорталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» очевидні. І не тільки для підприємця у зв'язку з відсутністю потреби контактувати із цілою низкою контролюючих органів, але й для споживачів імпортованих товарів, та загалом для держави через значне зменшення різноманітних ризиків. Як і передбачалось, безумовними перевагами застосування «єдиного вікна» на митниці стали:

- якісний контроль за виконанням підприємствами вимог законодавства;
- оперативний обмін інформацією між митницею, підприємствами та державними органами;
- протидія корупції – мінімізація офлайн-комунікації під час митних процедур;
- спрощення ведення бізнесу в зовнішньоекономічній діяльності
- можливість взаємодіяти з офісу або з дому (Реформування митниці, 2020).

Водночас необхідно зазначити, що в рамках виконання Угоди про асоціацію України з ЄС ухвалено Закон України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» від 12 вересня 2019 р. № 78–ІХ. Вказаним Законом запроваджуються європейські транзитні правила, що дасть можливість підприємствам використовувати єдину митну декларацію та єдину гарантію для переміщення товарів від свого складу до складу контрагента. Згідно з п. 1 ч. 1 ст. 1 даного Закону, вводиться поняття електронної транзитної системи, яка являє собою електронну систему, яку

використовують для електронного обміну даними в разі режиму спільного транзиту, структурованими відповідно до стандартів електронних повідомлень, які використовуються під час обміну даними між комп'ютерними системами в комп'ютеризованій транзитній системі, що застосовується договірними сторонами Конвенції про процедуру спільного транзиту від 20 травня 1987 р. Безсумнівно, використання інформаційних технологій – це значний внесок у захист інформації, також це сприяє мобілізації доходів і прискоренню процесів митного оформлення. Кожне митне управління має докладати зусилля щодо впровадження відповідних передових технологій, що підходить у даних обставинах. Запровадження ІТ має стати одним із пріоритетних напрямів трансформації митної служби.

Також суттєву роль щодо спрощення та гармонізації митних процедур у ЄС відіграють «Митні прототипи» (customs blueprints). По суті, вони є мінімальними стандартами для митних служб, що спрямовані на розвиток і реалізацію механізму спрощення процедур торгівлі для зменшення витрат, інформації, документації та часу, необхідного для митних та інших формальностей, для торгової спільноти і гарантування безпеки зовнішньоторговельних поставок. Даний документ опублікований у 1998 р. У 2007 р. оновлені «Митні прототипи» (customs blueprints) стали точним відображенням нових викликів і завдань, з якими стикається і які покликана вирішувати митниця ЄС у новому столітті. Можна зазначити, що «Митні прототипи» (customs blueprints) покликані допомогти, покращити та розвинути оперативні й адміністративні можливості митних служб із метою досягнення певних результатів та служити критеріями для визначення недоліків у кожній із ключових сфер діяльності, а також для подальших поліпшень у даній сфері.

Треба зазначити, що в сучасних умовах «Митні прототипи» (customs blueprints) необхідні для України як країни-кандидата, що впроваджує законодавство ЄС, відповідно до гл. 5 розд. IV та додатка XV Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. Положення Угоди про асоціацію між Україною та ЄС в основному сьогодні успішно реалізуються Україною. Так, наприклад, розпочато процес технічної модернізації митниць. Нині закуплені і встановлюються стаціонарні сканувальних систем та вагові комплекси. У рамках упровадження спільного контролю на українсько-молдовському кордоні відкрито міжнародний пункт пропуску «Маяки – Удобне – Паланка», контроль на якому здійснюється з урахуванням практик країн – членів ЄС (пілотний проект). Даний проект реалізовано за

фінансової підтримки ЄС. Також реалізовано проект із переведення підприємств на обслуговування через «єдиний рахунок» для зарахування митних платежів. Усі сплати під час митного оформлення товарів підприємства здійснюють виключно через «єдиний рахунок». Також уже 100% митних декларацій у режимах «експорт» та «імпорт» оформлюються за принципом «єдиного вікна». Цей принцип діє на всіх автомобільних пунктах пропуску і на внутрішніх митницях.

Державна фіскальна служба України успішно запровадила видачу статусу схваленого експортера підприємствам, які експортують продукцію до країн ЄС, також видачу та верифікацію сертифікатів EUR-1. Більше 250 підприємств, що експортують товари до країн ЄС, отримали статус уповноваженого експортера. Однак, незважаючи на успішність реалізації положень Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, існують деякі недоліки в цьому напрямі, наприклад такі (Звіт про виконання Угоди, 2019)⁴⁵:

- нереалізованими залишилися проекти технічної допомоги ЄС із 2012 р. на облаштування пунктів пропуску через державний кордон України;
- не запущена програма зі стороною ЄС щодо взаємного визнання авторизованого економічного оператора;
- не розроблено законопроект щодо внесення змін до Митного кодексу України в частині узгодження порядку визначення країни походження товару з Митним кодексом ЄС щодо імплементації Регламентом (ЄС) 952/2013;
- не розроблено законопроект щодо внесення змін до Митного кодексу України з метою імплементації до національного законодавства розділів I та II Регламенту Ради (ЄС) № 1186/2009, що встановлює систему Співтовариства для звільнення від сплати мит, та розділу 3 Директиви Ради № 2007/74/ЄС про звільнення від податку на додану вартість і акцизів на товари, що ввозяться особами, які подорожують із третіх країн;
- недосконала процедура коригування митними органами заявленої декларантом митної вартості товару.

⁴⁵ «Звіт про виконання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом за 2019 рік» підготовлено Урядовим офісом координації європейської та євроатлантичної інтеграції Секретаріату Кабінету Міністрів України за сприяння проекту ЄС «Association4U».

У зв'язку із чим необхідно запроваджувати практику ЄС у цьому напрямі. Єдиний шлях узгодження митного законодавства України із правовою системою Європейського Союзу – це поетапність та послідовність. Невиконання цього призведе до «перекосів» та «викривлення» національного законодавства, що в подальшому матиме серйозні негативні наслідки для економіки України.

Одним із найважливіших аспектів адаптації українського законодавства до вимог ЄС є впровадження численних змін у митній сфері.

Очікувані результати

- Спрощення митних процедур та сприяння торгівлі;
- Впровадження сучасних технологій митного контролю, спрощених процедур відпуску товарів та контролю після розмитнення;
- Передача відповідальності за видачу сертифікатів EUR. 1 від Української Торгової Палати до українського митного органу;
- Суттєве спрощення митних формальностей для підприємств із високим ступенем довіри закладе передумови визнання статусу Уповноваженого економічного оператора (УЕО), що надається митними органами України, органами країн ЄС;
- Спрощення руху товарів між Україною та ЄС;
- Приєднання України до Конвенції про єдиний режим транзиту.

Стан адаптації законодавства України та співпраці з ЄС

Імплементация змін митного законодавства здійснюється на основі таких ключових актів ЄС:

- Регламенту (ЄС) №952/2013, яким встановлюється Митний кодекс Союзу;
- Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами та Конвенції про єдиний режим транзиту (з метою подальшого приєднання);
- Регламенту (ЄС) №1186/2009, що встановлює систему Співтовариства для звільнення від сплати мит (розділи I і II);
- Регламенту (ЄС) №608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності та Імплементативного Регламенту Комісії (ЄС) №1352/2013, яким встановлюються форми документів, передбачені Регламентом (ЄС) №608/2013

Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності.

Законом України від 8 листопада 2017 р. № 2187-VIII “Про приєднання України до Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила походження” визначено, що Конвенція набирає чинності для України в перший день другого місяця після внесення Україною депозитарію Конвенції документа про приєднання.

Конвенція Про приєднання України до Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила походження (далі – РЕМ) набрала чинності для України 1 лютого 2018 р., що дозволить збільшити можливості для преференційного експорту вітчизняних товарів на перспективні зовнішні ринки країн-учасниць Конвенції.

З метою виконання внутрішньодержавних процедур, необхідних для схвалення Підкомітетом Україна - ЄС з питань митного співробітництва Рішення стосовно заміни Протоколу I правилами визначення походження товарів, встановленими Конвенцією РЕМ, Кабінетом Міністрів України прийнято розпорядження від 12 вересня 2018р. № 642 “Про схвалення проекту Рішення Підкомітету Україна — ЄС з питань митного співробітництва стосовно заміни Протоколу I “Щодо визначення концепції “походження товарів” і методів адміністративного співробітництва” до Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони”.

Завершено письмову процедуру з ухвалення Рішення № 1/2018 від 21.11.2018р. Підкомітету Україна - ЄС з питань митного співробітництва про заміну Протоколу I «Щодо визначення концепції «походження товарів» і методів адміністративного співробітництва» до Угоди про асоціацію між Україною, з однією сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони.

У 2018 році ухвалено Дорожню карту приєднання України до спільної транзитної процедури ЄС/ ЄАВТ, яка включає етапи та необхідні кроки для повної імплементації правил спільного транзиту, в тому числі застосування Нової комп'ютеризованої транзитної системи (NCTS). Досягнуто попередню домовленість про можливість закупівлі Європейською стороною для потреб Державної фіскальної

служби України програмного забезпечення «Minimum Common Core», яке розроблене Єврокомісією для NCTS.

У вересні 2018 року Верховною Радою Закону України прийнято Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» (№ 2530-VIII). Здійснено перший важливий крок для приведення транзитних процедур України у відповідність до умов Конвенції про єдиний режим транзиту.

У рамках виконання зобов'язань України щодо застосування міжнародних документів, що використовуються у митній справі і торгівлі, та керівних принципів Європейського Союзу, таких як Митні прототипи (Customs Blueprints), у грудні 2018 року Уряд своєю постановою від 18 грудня 2018 року № 1200 ухвалив рішення про реорганізацію Державної фіскальної служби України шляхом її поділу на дві служби: Державну податкову службу України та Державну митну службу України. Новостворені служби є центральними органами виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у податковій та митній сферах відповідно.

Імплементовано до національного законодавства України положення Конвенції про процедуру спільного транзиту та Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами шляхом прийняття Закону України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» (від 12 вересня 2019 р. № 78-IX).

Прийнято Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України» (№ 202-IX від 17.10.2021) на виконання статей 84, 250 та Додатка XV "Наближення митного законодавства" до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, яким передбачено розширення переліку об'єктів права інтелектуальної власності, сприяння захисту яких здійснюється під час переміщення товарів через митний кордон України, встановлення особливостей призупинення митного оформлення та знищення невеликих партій товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях.

Прийнято Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» (№ 141-IX від 02.10.2021), який передбачає спрощення митних

формальностей для підприємств з високим ступенем довіри, створює передумови для визнання статусу українських АЕО у ЄС, участь українських АЕО у формуванні ланцюгів простежуваності постачання товарів відповідно до Рамкових стандартів Всесвітньої митної організації, що в підсумку значно підвищить конкурентоспроможність українських підприємств.

4.3. Загальна характеристика процедур митного контролю та митного оформлення

Митний контроль та митне оформлення є основними процедурами при переміщенні товарів через митний кордон України різними видами транспорту. Відповідно до п. 24 ч. 1 ст. 4 МК України митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку⁴⁶.

Аналіз наведеного терміну дозволяє виокремити наступні складові митного контролю: по-перше, це є сукупність заходів, тобто законодавець має на увазі форми митного контролю, за допомогою яких досягається певна мета; по-друге, встановлена мета – дотримання законодавства України з питань державної митної справи. Мета митного контролю на транспорті є незмінною і полягає у забезпеченні дотримання митних правил при переміщенні товарів, громадян, вантажів різними видами транспорту.

Об'єктом митного контролю на транспорті є: транспортні засоби комерційного призначення, якими відповідно до п. 59 ч. 1 ст. 4 МК України є будь-яке судно (у тому числі самохідні та

⁴⁶ Встановлено, що з набранням чинності МК України 2012 р. в національному митному законодавстві спостерігається підміна понять «митний контроль», «митне оформлення», «митна процедура» поняттям «митна формальність» або отождоження понять «митна процедура» та «митний режим». Враховуючи прагнення України до вступу в ЄС доведена необхідність процесу адаптації міжнародних норм, регламентів та стандартів ЄС у національне законодавство. Якщо в МК ЄС застосовується поняття «митна процедура» (аналог українського поняття «митний режим») запропоновано внесення відповідних змін в національне законодавство щодо використання єдиної термінології, а саме в МК України та інших актах законодавства України з питань митної справи по всьому тексту і у всіх відмінках замінити поняття «митний режим» на поняття «митна процедура».

несамохідні ліхтери та баржі, а також судна на підводних крилах), судно на повітряній подушці, повітряне судно, автотранспортний засіб (моторні транспортні засоби, причеи, напівпричеи) чи рухомий склад залізниці, що використовуються в міжнародних перевезеннях для платного транспортування осіб або для платного чи безоплатного промислового чи комерційного транспортування товарів разом з їхніми звичайними запасними частинами, приладдям та устаткуванням, а також мастилами та паливом, що містяться в їхніх звичайних баках упродовж їхнього транспортування разом із транспортними засобами комерційного призначення та товари (в тому числі і ручна поклажа, супроводжуваний та несупроводжуваний багаж), вантажобагаж, вантажі.

Особи, які перетинають митний кордон України; документи та відомості, передбачені ст. 335 МК України. Завданнями митного контролю на транспорті є:

- забезпечення виконання зобов'язань, передбачених міжнародними договорами України з питань державної митної справи, укладеними відповідно до закону;
- сприяння транзиту, збільшення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;
- виконання митних формальностей щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі на підставі електронних документів (електронне декларування), за допомогою технічних засобів контролю;
- запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил.

Перелік форм митного контролю, які мають право застосовувати посадові особи органів доходів і зборів міститься в ст. 336 МК України. Однак, і на це вже неодноразово зверталась увага у спеціальній літературі, законодавець не всі форми митного контролю передбачив у вказаній статті. Крім того, була запропонована класифікація форм митного контролю на основні та додаткові. Критерієм віднесення до основних було обрано особливу увагу законодавця щодо об'єднання в одній статті форм митного митного контролю. Критерієм віднесення до додаткових форм митного контролю було обрано їх застосування у повсякденній діяльності, тобто вони використовуються значно рідше, за деяких обставин, і до яких були віднесені ідентифікація товарів, транспортних засобів комерційного призначення; дослідження проб та зразків товарів,

верифікація сертифікатів про походження товарів з України⁴⁷.

До форм митного контролю, які не перераховані в ст. 336 МК України, необхідно віднести: попередній документальний контроль; верифікацію сертифікатів про походження товарів з України; ідентифікацію товарів, транспортних засобів комерційного призначення; дослідження проб та зразків товарів; використання технічних та спеціальних засобів контролю; митне спостереження. Взагалі митний контроль транспорту і товарів здійснюється вибірково, у формах та обсязі, що визначені на підставі результатів системи управління ризиками. Правове забезпечення застосування системи управління ризиками міститься в главі 52 МК України та наказі Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684.

Посилаючись на досвід провідних країн: процес аналізу ризику здійснюється в два основні етапи: оцінка ризику, визначення переліку форм контролю в цілому за митною декларацією.

На першому етапі для кожного профілю ризику визначається ступінь ризику (під ступенем ризику тут розуміється числове значення у визначених межах, яке показує імовірність порушення митного законодавства в конкретному випадку та, відповідно, передбачає здійснення адекватних йому заходів). Це число визначається по-різному в кожному профілі ризику, залежно від його особливостей. Зокрема, ступінь ризику залежить від комбінації індикаторів, які спрацювали, та їх значень. Після перевірки усіх профілів ризику, визначення форм контролю за кожним профілем, здійснюється завершальний етап – формування загального переліку форм контролю за митними деклараціями з відповідними коментарями для вказівки інспектору, на що направлена дана форма контролю⁴⁸.

Оцінка ризику за митною декларацією і формування переліку митних процедур за допомогою АСАУР здійснюються після внесення посадовою особою митниці за допомогою АСМО електронної копії митної декларації до бази даних митниці. За результатами оцінки ризику посадова особа митниці переглядає

⁴⁷ Прокопенко В. В. Виконання митних формальностей при переміщенні товарів через митний кордон України різними видами транспорту: монографія. Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2018. 336 с.

⁴⁸ Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика: монографія / за заг. ред. І.Г. Бережнюка; Держ. НДІ митної справи. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. 287 с.

сформований в електронному вигляді АСАУР перелік митних формальностей. Наказом Міністерства фінансів України від 29.05.2012 р. № 623 затверджений Перелік відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, в якому міститься класифікатор митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками. Наприклад, за результатами аналізу ризиків митний огляд транспортного засобу комерційного призначення може бути ідентифікаційним (без його обстеження) або частковим (з вибіркоvim обстеженням транспортного засобу), або повним (з поглибленим обстеженням транспортного засобу).

Не всі форми митного контролю застосовуються посадовими особами митниці при переміщенні товарів різними видами транспорту. Так, в залежності від об'єкту митного контролю найбільш застосовуваними формами митного контролю щодо транспортних засобів комерційного призначення є:

- перевірка документів та відомостей, які надаються органам доходів і зборів під час переміщення транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;
- огляд та переогляд транспортних засобів комерційного призначення; ідентифікація транспортних засобів комерційного призначення;
- облік транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України.

Щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України різними видами транспорту, найбільш розповсюдженими формами митного контролю є:

- попередній документальний контроль;
- перевірка документів та відомостей, які надаються органам доходів і зборів під час переміщення товарів через митний кордон України;
- ідентифікація товарів;
- огляд та переогляд товарів, ручної поклажі, багажу.

Щодо громадян, які переміщуються через митний кордон України різними видами транспорту, найбільш розповсюдженими формами митного контролю є особистий огляд громадян та усне опитування громадян.

Незалежно від об'єкту митного контролю посадові особи митниць застосовують таку форму митного контролю, як

спостереження, яке може здійснюватися без використання технічних засобів (наприклад, безпосереднє спостереження посадовою особою митниці в зоні митного контролю за поведінкою осіб, які перетинають митний кордон України), і з застосуванням технічних засобів. Слід звернути увагу на вимоги щодо облаштування пунктів пропуску через державний кордон України, одним з яких відповідно до Постанови КМ України від 17 серпня 2002 р. № 1142 є встановлення телеспостереження. Наказом Міністерства фінансів України від 10.02.2016 р. № 43 затверджено Положення про інформаційно-телекомунікаційну систему відеоконтролю Державної фіскальної служби України, в якому зазначається, що система відеоконтролю повинна охоплювати місця, де здійснюються митний контроль та митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, які перетинають митний кордон України, та прилеглу до них територію⁴⁹.

У зв'язку з тим, що таке спостереження здійснюють посадові особи митниці доцільно його називати митним. Вважаємо, що митне спостереження – це гласне, безпосереднє або опосередковане візуальне спостереження посадовими особами органів доходів і зборів (в тому числі із застосуванням технічних засобів) за особами, які перетинають митний кордон України та за переміщенням товарів, транспортних засобів, що перебувають під митним контролем.

Рідше за вищевказані форми митного контролю на транспорті також можуть бути застосовані наступні форми:

- огляд територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю;
- направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих органу доходів і зборів; перевірки обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем.

⁴⁹ Про затвердження Положення про інформаційно-телекомунікаційну систему відеоконтролю Державної фіскальної служби України: наказ Міністерства фінансів України від 10.02.2016 р. № 43

Місцем здійснення митного контролю завжди є зона митного контролю. Згідно п. 14 ч. 1 ст. 4 МК України зоною митного контролю є місце, визначене органами доходів і зборів в пунктах пропуску через державний кордон України або в інших місцях митної території України, в межах якого митні органи здійснюють митні формальності.

У випадку створення зони митного контролю в пунктах пропуску через державний кордон України є необхідним обов'язкове погодження в залежності від способу сполучення (автомобільний, залізничний, морський, повітряний, річковий тощо) з відповідним органом охорони державного кордону, адміністрацією морських і річкових портів, аеропортів та залізничних станцій.

У випадку створення зони митного контролю в інших місцях на будь-якій ділянці місцевості в межах митної території України органом доходів і зборів рішення приймається самостійно. Рішення про створення зони митного контролю обов'язково підписується керівником відповідної митниці або уповноваженою ним особою та реєструється в журналі реєстрації рішень про створення зон митного контролю. Є обов'язковим складання план-схеми, на якому позначаються межі зони митного контролю.

Як правило, у міжнародних, міждержавних пунктах пропуску через державний кордон України, які за режимом функціонування є постійними, а за часом роботи – цілодобовими, зони митного контролю є постійними. Однак такі зони можуть створюватись і тимчасово. Так, відповідно до п. 2.3. Порядку створення зон митного контролю тимчасові зони митного контролю (нас цікавлять виключно зони, пов'язані з переміщенням транспорту через державний кордон України) можуть створюватись:

- на повітряних суднах, стоянках повітряних транспортних засобів, у залах митного огляду та інших приміщеннях аеропортів і аеродромів, що розташовані в межах пунктів пропуску через державний кордон для повітряного сполучення;
- у вагонах пасажирських поїздів закордонного сполучення, на перонах вокзалів, на територіях залізничних станцій, що розташовані в межах пунктів пропуску через державний кордон для залізничного сполучення;
- на суднах закордонного плавання, на причалах та інших територіях морських і річкових портів, що розташовані в

межах пунктів пропуску через державний кордон для морського та річкового сполучення;

- у місцях стоянки для транспортних засобів, які не пропущені, в межах пунктів пропуску через державний кордон для автомобільного сполучення.

Аналізуючи зміст ч. 1 ст. 188 МК України загальний час здійснення контролю осіб, транспортних засобів і товарів не повинен перевищувати часу стоянки транспортних засобів у пунктах пропуску, передбаченого розкладом або графіком руху. Тривалість здійснення видів контролю у пунктах пропуску, як правило, не повинна перевищувати граничні часові нормативи проведення контролю посадовими особами контролюючих органів, які здійснюють свої функції у пунктах пропуску (сприяння посадовим особам митниці у виконанні митних формальностей у пунктах пропуску через державний кордон України).

Тривалість митного оформлення може не збігатися з тривалістю митного контролю (також залежить від форм сприяння), що вказує на існування двох окремих процесів (див. рис. 4.2).

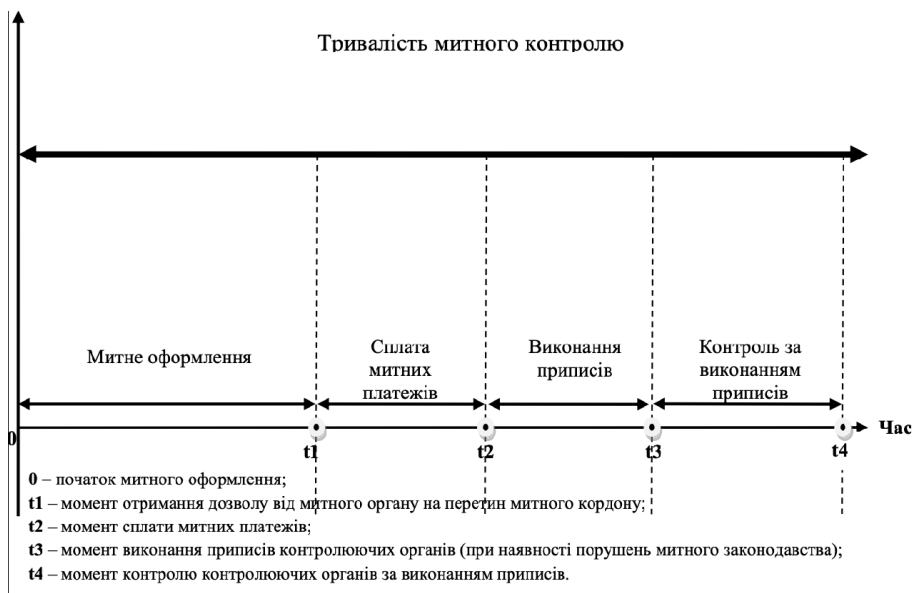


Рис. 4.2. складові етапи митного контролю

Коли митне оформлення товару вважається завершеним на внутрішній митниці, митні органи продовжують здійснювати митний контроль через проведення контрольно-перевірочних заходів, і який триває до моменту фактичного перетину митного кордону суб'єктом митного контролю. Окрім цього, митний контроль також проводиться на етапі сплати митних платежів до бюджету держави, якщо контролюючими органами були виявлені порушення податкового і митного законодавства, та на етапі реалізації результатів митного контролю у частині виконання приписів контролюючих органів.

Формами сприяння посадовим особам:

- надання інформації (завчасно) органу охорони державного кордону і
- митному органу про в'їзд (прибуття) у пункт пропуску осіб, транспортних засобів уповноваженими представниками адміністрації порту, аеропорту (аеродрому), прикордонної залізничної станції (залежно від виду сполучення, характеру транспортних перевезень) чи перевізників (авіакомпаній, інших транспортних організацій), які здійснюють рейсові або позарейсові (чартерні) перевезення;
- підготовка перевізником або уповноваженою ним особою пасажирів транспортного засобу для проходження контролю в пунктах пропуску через державний кордон (перевірка наявності документів і митних декларацій тощо);
- під час контролю вантажних поїздів представник прикордонної передавальної станції надає вантажно-транспортні документи представникам контрольних служб.

Відповідно до ч. 2 і 3 цієї ж статті саме на безоплатній основі адміністрація автомобільних, морських і річкових портів, міжнародних аеропортів, прикордонних залізничних станцій або інших обладнаних місць, у межах яких діють пункти пропуску через державний кордон України, забезпечує органи доходів і зборів необхідними службовими приміщеннями, обладнанням, засобами зв'язку та створює їм належні умови для роботи. Слід зазначити, що в попередньому МК України таке забезпечення митної служби здійснювалося на договірних засадах. Зазначмо, що деякі форми митного контролю застосовуються на всіх видах транспорту. Мова йде про огляд транспортних засобів

комерційного призначення (літака, морського судна, автомобіля тощо).

Необхідно звернути увагу, що слово «огляд» застосовується законодавцем у назвах цілої низки форм митного контролю, а саме: огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення; огляду та переогляду ручної поклажі та багажу; особистого огляду громадян; огляду територій та приміщень. Але існує ціла низка розбіжностей між цими формами митного контролю і, перш за все, це стосується різниці в їх змісті та спрямованості.

Категорія «огляд» в митному законодавстві України має два значення (з посиланням на Кіотську конвенцію). У першому значенні огляд являє собою візуальну (зовнішню) перевірку, (обстеження) відповідних об'єктів, територій і приміщень без порушення цілісності таких об'єктів, без розкриття упаковки. У другому значенні огляд передбачає, навпаки, не тільки візуальне (зовнішнє) обстеження, але і внутрішнє, втручання в цілісність об'єкту, який оглядають, розкриття упаковки, демонтаж тощо для отримання повного уявлення про переміщувані об'єкти. Незважаючи на достатньо активну роботу законодавця у сфері митної справи, до цього часу відсутнє законодавче визначення поняття «митний огляд». І це незважаючи на те, що вже неодноразово вченими та практиками в галузі митної справи пропонувалось внесення відповідних змін до МК України.

Порядок проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення затверджений наказом Міністерства фінансів України від 12.12.2012 р. № 1316, аналіз норм якого дозволяє зробити висновок, що в загальному вигляді митна формальність проведення митного огляду транспортного засобу комерційного призначення складається з наступних дій:

- аналіз результатів застосування системи управління ризиками та інформування керівника відповідного підрозділу митниці для прийняття рішення про проведення огляду;
- оформлення рішення;
- інформування перевізника;
- безпосереднє проведення огляду;
- складання акту проведення огляду.

Митна формальність щодо огляду товарів також складається з вищевказаних дій, лише з тією різницею, що інформується (виключно при прибутті) вантажоодержувач

товарів (при вибутті вказана дія не виконується).

Слід звернути увагу, що тільки відносно автомобільних та залізничних транспортних засобів за результатами проведення огляду національним законодавством передбачається складання акту його проведення. Так, відповідно до п. 15 Технологічної схеми здійснення митного контролю автомобільних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон про результати огляду та переогляду автомобільних транспортних засобів складається акт⁵⁰. Відповідно до п. 34 Технологічної схеми здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон про результати огляду (переогляду) складається акт. І хоча в цьому пункті прямо не вказується на залізничний транспортний засіб, аналіз норм цієї Технологічної схеми дозволяє дійти до висновку, що зазначена норма поширюється і на залізничний транспортний засіб.

У встановлених законодавством випадках при проведенні митного огляду (переогляду) товарів, транспортних засобів здійснюється їх фото-, відеофіксація.

Фото-, відеозйомка товарів, транспортних засобів під час проведення огляду (переогляду) здійснюється шляхом фіксації:

- типу транспортного засобу, його номера, а в разі переміщення транспортного засобу як товару – фіксації номерів окремих вузлів транспортного засобу (VIN-коду, номера двигуна тощо);
- загального плану (зовнішнього вигляду) закритого вантажного відсіку транспортного засобу (контейнера), його номера і цілісності накладеного митного забезпечення та/або інших засобів ідентифікації;
- загального плану відкритого вантажного (багажного) відсіку нерозвантаженого транспортного засобу, яка дає можливість оцінити ступінь (повноту) його завантаженості, характеристики вантажних місць та упаковки товарів;
- вивантаженої частини товарів, яка здійснюється у такий спосіб, щоб забезпечити можливість оцінити кількість та/або обсяг фактично вивантажених та невивантажених товарів;
- невивантаженої частини товарів (у разі часткового вивантаження товарів) або порожнього відсіку (у разі

⁵⁰ Типова технологічна схема здійснення митного контролю автомобільних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 451

повного вивантаження товарів) транспортного засобу із забезпеченням наявності на фотознімках та/або відеозаписі, реєстраційного номера транспортного засобу;

- відкритих (розібраних) вантажних місць та їх вмісту.

За результатами проведення огляду (переогляду) транспортних засобів, під час якого здійснювалася фото-, відеофіксація, посадова особа органу доходів і зборів повинна забезпечити:

- внесення до актів про проведення огляду, їх електронних копій достовірних та повних відомостей про здійснення фотографування, відеозйомки;
- збереження файлів із результатами здійснення фото-та/або відеозйомки на сервері ДФС України та прикріплення таких файлів за наявності технічної можливості до митних декларацій або до інформації про переміщення транспортних засобів через митний кордон України.

Процедура митного оформлення фактично виражається в сукупності суворо визначених митних формальностей та дій декларантів по виконанню, а посадових осіб митниці – по забезпеченню виконання встановленого нормами митного законодавства України порядку переміщення товарів через митний кордон України. Виходячи з визначення поняття «митне оформлення», яке надано в п. 23 ч. 1 ст. 4 МК України, доходимо до висновку, що складовими митного оформлення є митні формальності, які необхідно виконати для випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення. На жаль, в МК України не міститься роз'яснення, що необхідно розуміти під випуском транспортних засобів комерційного призначення, хоча відносно випуску товарів ситуація врегульована. Так, згідно п. 5 ч. 1 ст. 4 МК України випуск товарів – надання органом доходів і зборів права на користування та/або розпорядження товарами, щодо яких здійснюється митне оформлення, відповідно до заявленої мети.

Зустрічається в положеннях МК України й інше поняття «пропуск транспортних засобів комерційного призначення», визначення якого також не надається, на відміну від поняття «пропуск товарів через митний кордон України», яке відповідно до п. 49 ч. 1 ст. 4 МК України означає надання органом доходів і зборів відповідній особі дозволу на переміщення товарів через митний кордон України з урахуванням заявленої мети такого переміщення. Поняття «випуск транспортних засобів

комерційного призначення» використовується в низці норм, присвячених регулюванню митних режимів,

Хоча з визначення поняття «митний режим» вбачається, що стосується воно лише «товарів», а «транспортні засоби комерційного призначення» не згадуються. Тим не менш, відповідно до ч. 3 ст. 104 МК України орган доходів і зборів, що здійснює випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення у митному режимі тимчасового ввезення повинен пересвідчитися у можливості ідентифікації цих товарів, транспортних засобів при їх реекспорті. Аналогічні положення містяться і щодо митного режиму тимчасового вивезення (ч. 3 ст. 114 МК України).

Вважаємо, що випуск транспортних засобів комерційного призначення можна визначити як надання органом доходів і зборів дозволу щодо ввезення на митну територію України або вивезення за межі митної території України транспортних засобів комерційного призначення у відповідній митній процедурі після виконання всіх митних формальностей, необхідних для їх митного контролю та митного оформлення, передбачених МК України та іншими законодавчими актами України з питань державної митної справи.

Згідно ст. 247 МК України митне оформлення транспортних засобів комерційного призначення здійснюється в будь-якому органі доходів і зборів з пред'явленням їх цьому органу, якщо інше на передбачено МК України. А митне оформлення транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України в митному режимі транзиту, здійснюється органом доходів і зборів, у зоні діяльності якого починається транзитне переміщення. Митне оформлення на транспорті складається з низки митних формальностей, а саме попередніх операцій, тимчасового зберігання (стосується виключно товарів) та декларування.

Попередніми операціями необхідно вважати дії, які виконуються до початку митного оформлення товарів та транспортних засобів комерційного призначення. До попередніх операцій необхідно віднести:

- попереднє повідомлення органів доходів і зборів про намір ввезти товари на митну територію України (ст. 194 МК України);
- документів та відомостей органам доходів і зборів у пунктах пропуску через державний кордон України (ст. 198 МК України);
- доставка товарів та документів у місце, визначене органом

доходів і зборів (ст. 200 МК України).

Згідно п. 41 ч. 1 ст. 4 МК України попереднє повідомлення – це завчасне повідомлення органу доходів і зборів про намір ввезти товари на митну територію України або вивезти їх за її межі. Однак, як свідчить із назви та змісту ст. 194 МК України попереднє повідомлення стосується одного напрямку переміщення – ввезення, причому як товарів (із назви цієї статті це стосується виключно товарів), так і транспортних засобів комерційного призначення (такий висновок випливає із аналізу ч. 4 цієї статті). Як бачимо, в наявності невідповідність між п. 41 ч. 1 ст. 4 МК України та ст. 194 МК України. Тому пропонується внесення змін до п. 41 ч. 1 ст. 4 МК України щодо вилучення словосполучення «або вивезти їх за її межі». Метою попереднього повідомлення є не тільки прискорення митного оформлення, але й планування керівництвом митного поста раціонального використання інспекторського складу. Саме за допомогою аналізу попередніх повідомлень є можливість на певний період часу збільшити інспекторський склад митного поста для запобігання затримці транспортних засобів у пунктах пропуску через державний кордон України. Слід відразу зазначити, що попереднє повідомлення не стосується морських, річкових та повітряних суден, які під час перебування на митній території України не роблять зупинок у портах чи аеропортах, розташованих на цій території. Відносно ввезення товару таке повідомлення є обов'язковим.

Подання документів та відомостей митниці у пункті пропуску через державний кордон України належить до обов'язків перевізника і може виконуватись особою, що безпосередньо здійснює перевезення, вповноваженим представником перевізника, декларантом (Авторизований економічний оператор). Статтею 322 МК України визначено, що документи на товари, транспортні засоби комерційного призначення подаються органам доходів і зборів у пунктах пропуску через державний кордон України не пізніше ніж через три години після прибуття зазначених товарів у пункт пропуску через державний кордон України. Зазначмо, що така дія здійснюється незалежно від напрямку переміщення. Згідно ст. 199 МК України граничний строк перебування товарів, транспортних засобів комерційного призначення у пунктах пропуску через державний кордон України не може перевищувати 30 днів, а для автомобільного транспорту – п'ять днів з моменту прибуття у пункт пропуску через державний

кордон України для здійснення митних процедур.

Доставка товарів та документів у місце, визначене органом доходів і зборів здійснюється незалежно від напрямку переміщення (ввезення, вивезення, транзит). З метою посилення контролю за доставкою вантажів у митниці призначення Міністерство фінансів України наказом від 9 жовтня 2012 р. № 1066 затвердило Порядок виконання митних формальностей при здійсненні транзитних переміщень, який регламентує дії посадових осіб митниць, перевізників, декларантів або уповноважених ними осіб під час здійснення контролю за переміщенням товарів та/або транспортних засобів комерційного призначення, що перебувають під митним контролем, між двома митницями України або в межах зони діяльності однієї митниці юридичними та фізичними особами незалежно від виду транспорту, крім стаціонарних засобів транспортування (трубопроводи та лінії електропередачі). Законодавством не встановлені строки пред'явлення товарів, транспортних засобів та передачі документів митниці у місці доставки. Вказується, що така дія повинна бути виконана у мінімально можливий строк після їх прибуття, а в разі прибуття поза робочим часом, встановленим для митниці, – у мінімально можливий строк після початку її роботи. Виконання цієї митної формальності пов'язано, в основному, з переміщуваними через митний кордон України товарами. Щодо транспортних засобів комерційного призначення тимчасове зберігання практично не застосовується. Однак МК України передбачається деякі випадки, коли такі транспортні засоби підлягають обов'язковій передачі митниці для зберігання (в МК України відсутнє законодавче визначення поняття «тимчасове зберігання»):

- транспортні засоби комерційного призначення, які перебувають під митним контролем і за якими власник або уповноважена ним особа не звернулися до закінчення граничних строків, встановлених ст. 199 МК України;
- транспортні засоби комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, якщо їх митне оформлення не може бути завершено у день пред'явлення органу доходів і зборів, а також в інших випадках на прохання власників таких транспортних засобів або уповноважених ними осіб;
- транспортні засоби комерційного призначення, вилучені відповідно до ст. 511 МК України.

Декларування є основною митною формальністю процедури митного оформлення, яке здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення. Причому письмова форма декларування поділяється на два види – подання або електронних документів, або документів на паперовому носії. Декларування шляхом вчинення дій – це вибір фізичною особою одного із двох каналів проходження митного кордону України. Канал, позначений зеленим кольором («зелений коридор»), призначений для декларування шляхом вчинення дій громадянами, які переміщують через митний кордон України товари в обсягах, що не підлягають оподаткуванню митними платежами та не підпадають під встановлені законодавством заборони або обмеження щодо ввезення на митну територію України або вивезення за межі цієї території і не підлягають письмовому декларуванню.

Декларування є митною формальністю митного оформлення, і тому використання слова «процедура» в назві ст. 257 МК України «Процедура декларування» не відповідає європейській практиці⁵¹. Більш того, аналіз змісту цієї статті дозволяє констатувати, що мова йде про форми декларування, формат митних декларацій, перелік відомостей, які вносяться митних декларацій, тобто відсутня послідовність застосування дій, порядок декларування. Згідно ст. 262 МК України товари, що переміщуються через митний кордон України, декларуються органу доходів і зборів, який здійснює митне оформлення цих товарів. Щодо транспортних засобів, які використовуються для переміщення товарів, то вони декларуються разом з цими товарами. Винятком є морські, річкові та повітряні судна, які декларуються органу доходів і зборів в порту чи аеропорту прибуття на митну територію України або в порту чи аеропорту відправлення з митної території України. Порожні транспортні засоби і транспортні засоби, що перевозять пасажирів, декларуються в місці перетину митного кордону України.

⁵¹ Тільки на автомобільному транспорті передбачається двоканальна система митного контролю щодо самих транспортних засобів комерційного призначення, на залізничному, водному, повітряному транспорті двоканальна система митного контролю передбачається виключно для пасажирів цих транспортних засобів.

Не завжди для декларування транспорту є необхідним заповнення митної декларації. Наприклад, декларування судна закордонного плавання, що використовується виключно для перевезення пасажирів і товарів через митний кордон України, здійснюється без подання митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. Відомості про таке судно закордонного плавання зазначаються в генеральній (загальній) декларації.

При переміщенні транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України можуть бути заявлені наступні митні режими: тимчасове ввезення; тимчасове вивезення; транзит. Цей висновок ґрунтується на визначенні цих митних режимів (ст. ст. 90, 103, 113 МК України). Крім того, митні режими тимчасового ввезення, тимчасового вивезення завершуються шляхом або реекспорту, або реімпорту, хоча аналіз норм МК України щодо митних режимів реекспорту та реімпорту дозволяє стверджувати, що у вказані режими можуть бути заявлені виключно товари і аж ніяк транспортні засоби комерційного призначення. Відносно товарів, які переміщуються різними видами транспорту через митний кордон України можуть бути заявлені практично всі митні режими, передбачені ст. 70 МК України. Митне оформлення товарів, вантажів, які прибувають з-за кордону або вибувають за кордон на різних видах транспорту, практично ідентичне.

Кількість дій, які виконуються при декларуванні товарів залежить від порядку декларування, яких передбачено МК України два – як для підприємств, або як для громадян (ст. 371 МК України). Якщо декларування передбачено як для підприємств є обов'язковим заповнення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. В цьому випадку громадянину необхідно звернутись до митного брокера щодо надання послуги з декларування товарів, тобто укласти відповідний договір (така дія не виконується тільки у випадку, коли відправник або отримувач товарів є митний брокер). Однак передусє вказаній дії дія, пов'язана з отриманням громадянином товаросупровідних, товаротransпортних документів. Після укладення договору вже митний брокер здійснює дії щодо заповнення митної декларації та безпосередньо виконує в інтересах громадянина дії, пов'язані з пред'явленням митниці товару та документів, необхідних для митного оформлення. Таким чином в загальному вигляді митна формальність декларування (як для підприємств) складається із трьох дій: отримання товаросупровідних, товаротransпортних документів;

укладення договору з декларування товару (є факультативною); заповнення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа.

Наступною митною формальністю є прийняття митної декларації. Першою дією є подання митниці декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації та інших документів. Слід звернути увагу, що відповідно до ч. 1 ст. 248 МК України саме з цього моменту митне оформлення вважається розпочатим. Якщо вантажоодержувач здійснив декларування із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, то виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товару із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа регламентується наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 631. Наступна дія – реєстрація посадовою особою митниці митної декларації шляхом присвоєння митній декларації реєстраційного номера за допомогою АСМО.

При виконанні дії – перевірка митної декларації – здійснюється перевірка за допомогою програмного забезпечення правильності заповнення митної декларації відповідно до встановлених вимог та перевірка відповідності відомостей, унесених до електронної декларації, відомостям, що внесені до митної декларації, поданої на паперовому носії, після закінчення якої посадова особа митниці проставляє на бланку декларації та інших документах відбитка штампа «Під митним контролем», що свідчить про прийняття митної декларації для оформлення. Таким чином, митна формальність прийняття митної декларації складається з дій:

- подання митниці митної декларації та інших документів;
- реєстрація посадовою особою митниці митної декларації;
- перевірка митної декларації;
- наявності відміток про завершення переміщення товару;
- правильності класифікації товару;
- правильності визначення країни походження товару;
- дотримання встановлених до задекларованого товару заходів нетарифного регулювання;
- наявності задекларованого товару у митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності;
- правильності застосування пільг в оподаткуванні;
- правильності визначення митної вартості товару.

Також обов'язково здійснюється контроль співставлення даних, які містяться в електронній митній декларації, та інших

документів, поданих для митного оформлення. За допомогою автоматизованої системи аналізу та управління ризиками здійснюється оцінка ризику.

Останньою митною формальністю є завершення митного оформлення. Згідно ч. 1 ст. 255 МК України митне оформлення завершується протягом чотирьох робочих годин з моменту пред'явлення органу доходів і зборів товару, транспортних засобів комерційного призначення, що підлягають митному оформленню, подання митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та всіх необхідних документів і відомостей. Виконання дії щодо проставлення посадовою особою митниці у митній декларації відбитка особистої номерної печатки, свідчить про завершення митного оформлення. Наступною дією є внесення до електронної митної декларації відмітки про завершення митного оформлення та номера особистої номерної печатки посадової особи митниці, яка завершила митне оформлення.

Таким чином митне оформлення товару складається з наступних митних формальностей:

- попереднє повідомлення (виключно при ввезенні товару);
- тимчасове зберігання (необов'язково);
- декларування;
- прийняття митної декларації;
- оформлення митної декларації; завершення митного оформлення.

У випадку декларування в порядку, установленому для громадян, виконуються наступні митні формальності:

- декларування, на якій виконуються дії щодо отримання товаросупровідних, товаротransпортних документів (не завждиздійснюється);
- заповнення митної декларації для письмового декларування товару, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності та її подання митниці;
- оформлення митної декларації, на якій виконуються дії щодо: перевірки поданих документів; прийняття рішення щодо оподаткування митними платежами товару; стягнення митних платежів (не обов'язково); проставлення особистої номерної печатки посадовою особою митниці.

Відповідно до ст. 189 МК України транспортні засоби

комерційного призначення, що використовуються для переміщення товарів та/або пасажирів через митний кордон України, можуть тимчасово ввозитися на митну територію України без справляння митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. При цьому такі транспортні засоби комерційного призначення підлягають вивезенню без внесення в їх конструкцію будь-яких змін (без урахування природного зношення, витрати пально-мастильних матеріалів та необхідного ремонту). Крім того, тимчасове ввезення транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України допускається за умови, що такі перевезення на митній території України. Однак є винятком з цього правила. Так, згідно ст. 97 МК України каботаж може бути здійснений і іноземними суднами з обов'язковим отриманням дозволу Мінінфраструктури України.

4.4. Імплементация європейського досвіду формування інституту авторизованого економічного оператора

Запровадження дієвого механізму інституту АЕО аналогічний тому, що функціонує в ЄС, відкриває перспективу подальшого взаємного визнання, що передбачено статтею 80 Угоди про асоціацію. **Це гарантуватиме вітчизняному бізнесу безпечність ланцюгів постачання товарів і, як наслідок підвищення, конкурентоспроможності на європейському ринку та адаптацію існуючого арсеналу інструментів забезпечення безпеки ланцюга поставок із боку митної адміністрації.** На передній план у світі ринкової економіки, окрім забезпечення внутрішньої безпеки, безперервного й плавного потоку товарів митницею вже вийшли питання надання національним суб'єктам господарювання додаткових переваг конкурентної боротьби.

У цьому аспекті неабиякої актуальності набувають проблеми, пов'язані із розвитком інституту авторизованого економічного оператора в Україні. Особливо означені питання актуалізуються сьогодні, в реаліях, коли більшість економічно розвинутих країн вже інтегрували інститут авторизованого економічного оператора (далі – АЕО) в національну модель митного контролю, в той час як в Україні дана проблематика є відносно новою. Нагадаємо, законодавство, що визначає правовий статус АЕО та створює правові передумови для функціонування даного інституту.

Важливість ролі партнерства між митними службами та підприємництвом у контексті спрощення митних процедур почали активно обговорювати в європейському науковому просторі лише в останній чверті XX ст. Технологічні досягнення та нові тенденції зростання об'ємів міжнародної торгівлі, викликані процесами глобалізації, підштовхували міжнародну спільноту до суттєвої трансформації підходів в системі митних формальностей, технологій та контролю. Хвиля нових ідей зайшла своє відображення в редакції Брюссельського протоколу 1999 р, Міжнародній конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (Киотська конвенція) від 18 травня 1973 р. У вказаному міжнародному документі, окрім іншого серед новел був запроваджений термін «уповноважена особа», визначались критерії отримання статусу уповноваженої особи, передбачались спеціальні процедури для уповноважених осіб.

Серед спеціальних спрощень (спеціальні процедури) Конвенцією передбачалось: випуск товарів із наданням мінімуму даних, що є необхідним для ідентифікації товарів та який у подальшому дасть змогу заповнити остаточну декларацію на товари; оформлення товарів на об'єктах декларанта або в іншому місці, дозволеному митною службою; дозвіл на подання єдиної декларації на товари при їхньому ввозі або вивозі за період часу, протягом якого товари неодноразово ввозяться або вивозяться однією особою; використання такими уповноваженими особами даних їхньої комерційної документації для самостійного нарахування мит та податків, які підлягають сплаті цими особами, а також у деяких випадках, для забезпечення дотримання інших вимог митної служби; дозвіл на подання декларації на товари у формі внесення даних у комерційну документацію уповноваженої особи з наступним поданням додаткової декларації на товари⁵². Вважається, що саме Киотська Конвенція в редакції 1999 р. створила правові основи і стала відправною точкою відліку розвитку у подальшому інституту уповноваженого економічного оператора (читай авторизованого економічного оператора) в Європейському праві.

Якісно новий виток розвитку форм партнерства між митними службами та підприємництвом отримав у зв'язку з трагедією 11 вересня 2001 р. в США. Терористичний акт виявив вразливість існуючої системи адміністрування логістичною

⁵² Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Киотська конвенція): Документ 995_643 (редакція на 26 червня 1999 р.). Офіційний переклад. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text

інфраструктурою і послужив стимулом до розширення міжнародного співробітництва з метою підвищення безпеки, що значно збільшило залежність митних адміністрацій різних країн один від одного у питаннях контролю за ланцюгами постачання. Ініційована США Програма митно-торгового партнерства по боротьбі з тероризмом С-ТРАТ (Customs-Trade Partnership Against Terrorism) наголошувала на необхідності акцентування заходів контролю на учасників зовнішньоекономічної діяльності, чия діяльність не сертифікована, а отже, не може викликати довіри. Також одним із головних напрямів забезпечення безпеки переміщення товарів через кордон за Програмою визнавалась добровільна ініціатива всіх учасників ланцюга постачання сприяти безпеці сертифікації своєї діяльності⁵³. Як еквівалент американській системі в Європейському співтоваристві з ініціативи Всесвітньої митної організації, було запроваджено інститут «уповноваженого економічного оператора» – Authorised Economic Operator (далі – АЕО). Зокрема, 23 червня 2005 р.

Всесвітньою митною організацією приймаються Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (далі – SAFE), положеннями яких запроваджуються принципи, що створюють умови для підвищення безпеки міжнародної торгівлі та сприяють безперервному руху товарів упродовж усього безпечного міжнародного ланцюга поставок з метою досягнення більшої визначеності та передбачуваності; забезпечення комплексного управління ланцюгами поставок для всіх видів транспорту; підвищення ролі, функцій та можливостей митних органів для вирішення проблем і можливостей ХХІ ст.; поліпшення співпраці між митними адміністраціями та розширення їх можливостей по виявленню поставок підвищеного ризику; зміцнення митної/ділової співпраці; сприяння безперервному переміщенню товарів через безпечні міжнародні ланцюги постачання товарів.

Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) однією з головних опор визначали партнерство між митними адміністраціями і комерційними організаціями. Основний акцент в рамках даної «опори» було зроблено на створення міжнародної системи визначення тих приватних компаній, які забезпечують високий ступінь гарантій безпеки, в тому числі щодо їх ролі в ланцюзі постачань товарів. Встановлювалось, що такі бізнес-партнери мають отримувати

⁵³ The Authorised Economic Operator (AEO) concept. Blessing or curse? (2013). Netherlands Customs & Global Trade. Volume 1, number 4. 13 August 2013. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/nl/Documents/tax/deloitte-nl-the-aeo-blessing-or-curse.pdf>

відчутні вигоди від партнерства в формі прискорення оформлення та інших заходів⁵⁴. Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) ознаменували початок застосування нового «наскрізного» режиму управління світової торгівлі, початку формування якісно нових взаємовідносин в системі «митниця-підприємництво».

У 2006 р. було прийнято Регламент (ЄС) № 1875/2006, який вніс необхідні зміни в Регламент Комісії (ЄС) № 2454/93, від 2 липня 1993 р., що встановлював положення про реалізацію Регламенту Ради (ЄЕС) № 2913/92 про створення Митного кодексу Співтовариства, а у 2007 р. було прийнято рішення про створення єдиної Системи управління ризиками в ЄС. Також 2007 р. супроводжувався ухваленням нової редакції Рамкових стандартів безпеки міжнародної торгівлі (SAFE), яка була доповнена нормами про умови та вимоги отримання статусу АЕО, що були спочатку розроблені як окремий документ. Окрім вказаного, нова редакція документа містила перелік спеціальних спрощень і переваг від отримання авторизації. Застосований підхід формування положень щодо регламентації діяльності пов'язаної із АЕО на базі єдиного акту одразу показав позитивні результати на практиці. Так, після набрання юридичної сили всіх положень у 2008 р. в ЄС було видано 565 сертифікатів АЕО.

Слід зауважити, що незважаючи на значні очікування від інституту авторизованого економічного оператора в європейському співтоваристві, початкові роки впровадження нової моделі взаємовідносин митної адміністрації із підприємництвом нерідко призводили до розчарувань. Зазначимо, що в ЄС ще до ухвалення у 2005 р. Рамкових стандартів безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) і подальшої деталізації положень про авторизованих економічних операторів у 2007 р. вже існувало досить багато спрощень для користувачів митних послуг, що, на думку окремих європейських дослідників, сприяло сприйняттю підприємцями переваг від отримання статусу АЕО як мінімальних⁵⁵.

Така тенденція, у свою чергу, вимагала постійної актуалізації стимулів отримання статусу АЕО з боку держав.

⁵⁴ Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації: Документ 976_003, поточна редакція – Прийняття від 1.06.2005 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_003#Text

⁵⁵ The Authorised Economic Operator (AEO) concept. Blessing or curse? (2013). Netherlands Customs & Global Trade. Volume 1, number 4. 13 August 2013. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/nl/Documents/tax/deloitte-nl-the-aeo-blessing-or- curse.pdf>

Окрім того, сама концепція партнерства, заснованого на «довірі» між митною адміністрацією (що є органом публічного управління та діє в межах і рамках визначених законом), з однієї сторони, та їх комерційними «партнерами», з іншої (із власними приватними інтересами), не була органічною, а «довіра» фактично мала характер «довіри організованої», за якої митні служби продовжували здійснювати загальні процедури контролю у відношенні авторизованих економічних операторів. І хоча це прямо не було передбачено митним законодавством ЄС, адміністрація митниці, як правило, пов'язувала нові партнерські відносини із очікуванням активних повідомлень про факти порушення, що нерідко не відповідало комерційним інтересам авторизованих економічних операторів.

Ще однією перепорою на шляху розвитку інституту авторизованого економічного оператора стала різниця в методології, що застосовувалась різними митними адміністраціями для оцінки заявників АЕО. Це безперечно ускладнювало процес для економічних операторів з бізнес-одинацями, розкиданими по всьому ЄС. З практичної точки зору торгове співтовариство також зіткнулося з різними процедурами подачі заявок на отримання статусу АЕО в кожній з держав-членів при дотриманні індивідуальних вимог. Хоча Європейська комісія передбачила в 2010 р. гармонізований перелік питань для самооцінки (SAQ), який буде використовуватися для забезпечення однакового підходу в усьому ЄС, на той час все ще існували держави-члени, правила і вимоги яких різнилися. Наприклад, у Нідерландах заявка на отримання статусу уповноваженого економічного оператора була складена із короткої форми самооцінки, проведеної заявником за допомогою балів від 0 до 5, без передбачення вимоги запиту будь-якої документації на підтвердження обґрунтованості встановленого балу. Занадто легке отримання статусу у подальшому призвело до проведення повторних оцінок уповноважених економічних операторів, бажаючих зберегти свій статус.

Взагалі з часів прийняття Рамкових стандартів безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE) з метою вдосконалення регулювання уповноважених авторизованих операторів у 2000-ті рр. в ЄС було прийнято чималу кількість документів, що регламентували різні аспекти функціонування досліджуваного інституту. Наприклад, Регламент № 197/2010 від 9 березня 2010 р. встановлював нові строки видачі сертифікатів АЕО, а з метою однакового тлумачення і застосування приписів, пов'язаних з концепцією АЕО, Генеральною дирекцією з питань

оподаткування та митного союзу (TAXUD) в 2007 р. були розроблені Рекомендації щодо практичного застосування статусу АЕО. Дані Рекомендації хоча і не мали обов'язкової юридичної сили, а носили роз'яснювальний характер, стали важливим допоміжним інструментом для учасників зовнішньоекономічної діяльності в процесі отримання статусу АЕО.

Завершальний етап розвитку інституту авторизованого економічного оператора в ЄС розпочався із прийняттям нового Митного кодексу Союзу від 9 жовтня 2013 р., що вступив в дію з 1 травня 2016 р. і об'єднав положення більшості прийнятих раніше актів, які стосувались питань регулювання АЕО. Водночас положення Митного кодексу Союзу привнесли деякі зміни у функціонуванні досліджуваного інституту, особливо у напрямі розширення критеріїв надання статусу АЕО. Зокрема, серед критеріїв було передбачено відсутність порушень митного і податкового законодавства, високі стандарти контролю та аудиту товаропотоків компанії і підтвердження фінансової платоспроможності. Фактично було проведено роботу над помилками, які виявила практика впровадження інституту АЕО за минулі роки, що знаходило своє відображення і в збільшенні заінтересованості в отриманні статусу АЕО суб'єктами господарювання.

Так, станом на 1 травня 2016 р. статус АЕО в Європейському союзі отримали 14042 суб'єкта господарювання. Причому майже 42 % усіх свідоцтв АЕО було видано митною адміністрацією Німеччини, в той час як на Нідерланди та Францію, що займають друге і третє місця за кількістю виданих сертифікатів відповідно, разом припадає лише 20 % від загального числа АЕО. Із набуттям значного масштабу поширення авторизованих економічних операторів на територіях країн ЄС значним чином актуалізувалась проблема укладання угод про взаємне визнання статусів АЕО на двосторонньому і регіональному рівнях. Виділяючи загальні тенденції в практиці взаємного визнання АЕО Євро-союзу з іншими країнами, насамперед необхідно підкреслити, що ЄС прагне укласти договори з усіма своїми стратегічними партнерами, що забезпечить конкурентні переваги національним суб'єктам господарювання.

За останнє десятиліття угоди про спільне визнання статусу АЕО вже було укладено з Норвегією (2009 р.), Швейцарією (2009 р.), Японією (2010 р.), Андоррою і Сполученими Штатами (2012 р.) та ін. країнами. Цей процес триває й дотепер, а положення Митного кодексу Союзу із змінами та доповненнями є правовою

основою регулювання відносин, пов'язаних із функціонуванням інституту авторизованого економічного оператора в ЄС по сьогоднішній день.

З огляду на євроінтеграційні прагнення в Україні практика надання митними органами суб'єктам господарювання спрощень при здійсненні митного контролю була започаткована ще наприкінці 90-х рр. XX ст. Зокрема, з метою сприяння зовнішньоекономічній діяльності відповідно до Указу Президента України «Про усунення обмежень, що стримують розвиток підприємницької діяльності» від 3 лютого 1998 р. № 79/98 була прийнята постанова КМУ «Про сприяння зовнішньоекономічній діяльності» від 14 квітня 1999 р. № 593, яка надала право Державній митній службі не застосовувати до окремо визначених підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності заходів нетарифного регулювання та інших обмежень, встановлених окремими законодавчими актами КМУ під час здійснення митного контролю та митного оформлення.

На виконання постанови КМУ № 593 спочатку у 1999 р. було прийнято наказ ДМСУ, Мінекономіки, ДПАУ «Про затвердження критеріїв оцінки та порядку визначення підприємств-резидентів України, під час провадження якими зовнішньоекономічної діяльності застосовується режим сприяння» від 7 липня 1999 р. № 411/488/357, пізніше у 2004 р. – наказ ДМСУ, Мінекономіки, ДПАУ «Про затвердження критеріїв оцінки підприємств-резидентів, щодо товарів до яких може застосовуватися спрощений порядок застосування процедур митного оформлення» від 11 серпня 2004 р. № 590/296/468 та наказ ДМСУ «Про затвердження порядку визначення підприємств резидентів, щодо товарів яких може встановлюватися спрощений порядок застосування процедур митного оформлення» від 19 серпня 2004 р. № 607⁵⁶.

Еволюція розвитку безпосередньо інституту авторизованого економічного оператора в Україні бере свій початок із введенням нового для українського законодавства суб'єкту правовідносин – «уповноваженого економічного оператору» (далі – УЕО) в редакції Митного кодексу України, прийнятого 13 березня 2012 р. Зокрема, ст. ст. 12–18 (Глава 2. Уповноважений економічний оператор) було визначено правовий

⁵⁶ Медвідь Ю.О. Практика надання спрощень при здійсненні митного контролю до запровадження інституту уповноваженого економічного оператора в Україні. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2016. Вип. 29. С. 87–94.

статус УЕО, порядок отримання, зупинення дії і анулювання сертифікату УЕО, передбачався перелік спеціальних спрощень, якими може користуватись підприємство, що отримало статус УЕО у встановленому законом порядку. Також Кодекс передбачав створення Єдиного реєстру уповноважених економічних операторів⁵⁷.

Митний кодекс України за редакцією від 13 березня 2012 р. визначав уповноваженого економічного оператора як «підприємство, створене відповідно до законодавства України, яке відповідає умовам, встановленим статтею 14 цього Кодексу, та має право користуватися спеціальними спрощеннями відповідно до статті 15 цього Кодексу»⁵⁸. Забігаючи вперед, зауважимо, що застосування законодавцем подібної конструкції отримало справедливу критику як з боку вітчизняних вчених-правників, так і з боку західних партнерів. Так, західноєвропейська модель традиційно передбачала більш деталізований підхід до визначення кола суб'єктів господарювання, яким надається право на отримання статусу уповноваженого економічного оператора.

Окрім того, слід вказати на відсутність акценту на ролі підприємств – потенційних набувачів статусу УЕО в міжнародному ланцюзі постачання товарів, відсутність визначення правового статусу суб'єктів господарювання, які за законом мали право претендувати на отримання сертифікату УЕО, що фактично пов'язало умови отримання спрощень із здійсненням будь-якої зовнішньоекономічної діяльності і виконання ст. 14–15 Кодексу. Однак окреслена нами проблема була лише однією з багатьох на початковому етапі впровадження досліджуваного інституту в національну систему митного регулювання. Низький рівень заінтересованості суб'єктів господарювання в отриманні спрощень та переваг запропонованих законодавцем у Митному кодексі редакції 2012 р., неготовність органів публічної влади зразка тих років активно сприяти впровадженню інституту УЕО та чимала кількість помилок і прогалин юридичної техніки, допущених при формуванні порядку отримання статусу й реалізації самих спрощень і переваг унеможлилювали

⁵⁷ Митний кодекс України: Закон України. Документ 4495-VI, перша редакція від 13.03.2012 р. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2012. No 44–45, No 46–47, No 48. Ст. 552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/ed20120313#Text>

⁵⁸ Митний кодекс України: Закон України. Документ 4495-VI, перша редакція від 13.03.2012 р. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2012. No 44–45, No 46–47, No 48. Ст. 552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/ed20120313#Text>

практичну реалізацію реформи. Фактично, на той час інститут уповноваженого економічного оператора набув статусу «законсервованого» та більше походив на ідею, ніж на реальну трансформацію взаємовідносин митної адміністрації із підприємництвом в Україні.

Намаганням покращити наявну ситуацію стала розробка проекту Закону України № 4777 («Законопроект щодо УЕО»), що був зареєстрований ще в 2016 р. Однак його повернули на доопрацювання з огляду на те, що між змістом положень законопроекту та змістом відповідних норм чинних актів митного законодавства ЄС виявилось багато розбіжностей (в тому числі через зміну окремих норм законодавства ЄС)⁵⁹.

Реформаційний процес вдалося відновити 2 жовтня 2019 р. у зв'язку з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів», який повністю перезавантажив вітчизняний інститут уповноваженого економічного оператора⁶⁰. Введені зміни стосувались майже всіх аспектів правового регулювання АЕО, від самої зміни найменування інституту до порядку отримання статусу АЕО та переваг і спрощень. Замість застарілого підходу до визначення категорії «уповноваженого економічного оператора» був запропонований підхід диференційований.

Зокрема, п. 1 ст. 12 Митного Кодексу України встановлювалось: «Підприємство-резидент, що виконує будь-яку роль в міжнародному ланцюзі постачання товарів (виробник, експортер, імпортер, митний представник, перевізник, експедитор, утримувач складу) та отримало авторизацію відповідно до вимог цієї глави, набуває статус авторизованого економічного оператора (АЕО). Для цілей визначення ролі підприємства в міжнародному ланцюзі постачання товарів терміни вживаються в такому значенні: 1) виробник – підприємство, яке безпосередньо виготовляє товари, призначені для експорту; 2) експортер (імпортер) – підприємство, яке на підставі укладених ним безпосередньо або через посередника

⁵⁹ Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей» No 4777 від 3.06.2016 р. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59320

⁶⁰ Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів: Закон України від 2.10.2019 р. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2019, No 49. Ст. 328. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141-20#Text>

(комісіонера, агента, консигнатора тощо) зовнішньоекономічних договорів (контрактів) здійснює експорт (імпорт) товарів з переміщенням їх через митний кордон України, незалежно від митного режиму, в який поміщуються такі товари; 3) митний представник – підприємство, яке виступає посередником (митним брокером, комісіонером, агентом, консигнатором тощо) під час виконання зовнішньоекономічного договору (контракту); 4) перевізник – у значенні, наведеному в цьому Кодексі; 5) експедитор – у значенні, наведеному в Законі України «Про транспортно-експедиторську діяльність»; 6) утримувач складу – підприємство, у власності чи користуванні якого перебуває митний склад, об'єкти складу тимчасового зберігання, об'єкти вільної митної зони»⁶¹.

На відміну від «попередника», законодавчими положеннями нового Закону деталізувались критерії набуття статусу АЕО, механізм проведення перевірок контролюючими органами на предмет відповідності суб'єктів господарювання таким критеріям, розширювався перелік спеціальних спрощень і переваг, передбачених для підприємства, яке отримало один із видів авторизації АЕО тощо. Не перераховуючи усіх особливостей і відмінностей інституту авторизованого економічного оператора як спадкоємця інституту уповноваженого економічного оператора, зазначимо, що незважаючи на наявні окремі суперечності із законодавцем ЄС, котрі вже сьогодні стали предметом дискусій у науковому просторі, за нашим переконанням новий виток розвитку інституту АЕО є безумовно позитивним кроком на шляху розбудови ефективно діючого правового регулювання партнерства між митною адміністрацією і підприємництвом.

Право Європейського співтовариства пройшло тривалий шлях розвитку від моменту формування перших ідей та витоків партнерських взаємовідносин між митними органами і підприємництвом до розгалуженої системи міжнародних актів щодо регулювання функціонування авторизованих економічних операторів на всій його території, включаючи активне співробітництво із партнерами поза його межами. В той же час Україна порівняно нещодавно почала робити перші кроки у відповідному напрямі.

⁶¹ Митний кодекс України: Закон України від 28.03.2021 р. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2012. No 44–45, No 46–47, No 48. Ст. 552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

На основі проведеного аналізу становлення й розвитку інституту авторизованого економічного оператора в праві Європейського Союзу та України виділяємо наступну періодизацію:

Становлення інституту авторизованого економічного оператора в праві Європейського Союзу можливо умовно поділити на чотири етапи:

Перший етап – формування концепції необхідності спрощення митних процедур (перша половина XX ст.). За часів, охоплених даним етапом, розбудова партнерських взаємовідносин між митними органами та суб'єктами господарювання – користувачами митних послуг ще не розглядається як дієвий інструмент спрощення митного контролю. Основний акцент тогочасної оптимізації функціонування митниць було зроблено на перегляді механізмів адміністрування митних процедур та співпраці між митними адміністраціями держав. Однак усвідомлення необхідності розбудови якісно нових підходів і пошук нових інструментів митного контролю в змінюваних світових умовах стало передумовою виникнення ідей партнерства між митними службами та підприємництвом в їх сучасному розумінні.

Другий етап – розвиток партнерства між митними службами та підприємництвом в контексті спрощення митних процедур в сучасному розумінні. Створення доктринальних, а згодом і правових основ для подальшого розвитку інституту авторизованого економічного оператора в ЄС (остання чверть XX ст. – 2005 р.). Важливою подією у межах визначеного етапу стало прийняття Брюссельського протоколу 1999 р. Міжнародній конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція), яка окрім іншого була присвячена питанням міжнародної регламентації надання суб'єктам господарювання спрощень в ході митних процедур. Розвиток спрощень і переваг отримання митних послуг суб'єктами господарювання на рівні національного законодавства держав-членів ЄС.

Третій етап – бурхливий розвиток ідей партнерства між митними службами та підприємництвом, безпосереднє запровадження інституту авторизованого економічного оператора в правовий простір ЄС (2005–2016 рр.). Прийняття Рамкових стандартів безпеки та полегшення світової торгівлі (SAFE), а також інших документів присвячених питанням регулювання функціонування авторизованих економічних операторів. Відбулося активне впровадження інституту авторизованого економічного оператора на території ЄС, розвиток міжнародно-

правового регулювання та міжнародного партнерства у відповідній царині суспільних відносин.

Четвертий етап – оптимізація законодавчої бази міжнародно-правового регулювання інституту авторизованих економічних операторів в ЄС (2016 р. – теперішній час). Даний етап взяв початок із вступом в дію нового Митного кодексу Союзу з 1 травня 2016 р., який об'єднав положення більшості прийнятих раніше актів, що стосувались питань регулювання АЕО. Відбулася актуалізація проблеми укладання двосторонніх і регіональних договорів щодо діяльності АЕО.

Становлення інституту авторизованого економічного оператора в Україні можна умовно поділити на три етапи: перший етап (1999 р. – 2012 р.) – введення в Україні практики надання митними органами спрощень при здійсненні митного контролю суб'єктам господарювання; другий етап (2012 р. – 2019 р.) виникнення і функціонування інституту уповноваженого економічного оператора як основи партнерства митних органів із підприємництвом; третій етап (2019 р. – т.ч.) заміщення УЕО інститутом авторизованого економічного оператора в рамках наближення митного законодавства України до стандартів Європейського Союзу.

Проект Закону "Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо деяких питань виконання Глави 5 Розділу IV Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони) був внесений до ВРУ в грудні 2017 року і підтриманий ВРУ у 2022 році. Відповідно до статті 84 Угоди про асоціацію українське митне законодавство має поступово наближуватися до митного законодавства ЄС. Одним із етапів такого наближення є запровадження Інституту авторизованого економічного оператора, аналогічного тому, що функціонує в ЄС.

4.5. Запровадження АЕО в національну митну систему

Європейське митне законодавство значною мірою покладається на **Інститут авторизованого економічного оператора (authorized economic operators)**⁶². Вперше він був

⁶² В підготовці цього параграфу були використані презентаційні матеріали вебінару проведеного 7 грудня 2022 року компанією Deloitte «Статус Авторизованого економічного оператора (АЕО): чи зможе ваш бізнес отримати вигоду?».

впроваджений відповідно до Рамкових стандартів безпеки міжнародної торгівлі Всесвітньої митної організації, прийнятих у 2005 р. Концепт авторизованого економічного оператора передбачає акредитацію митними органами окремого суб'єкта бізнесу, що засвідчує довіру з боку державного регулятора. На сьогодні АЕО діють в усіх країнах ЄС, а також у США, Швейцарії, Норвегії, Японії, США, Китаї та ін. Зокрема, в ЄС загалом діє понад 13,6 тис. операторів, у США – майже 11 тис. (див. рис. 4.3).

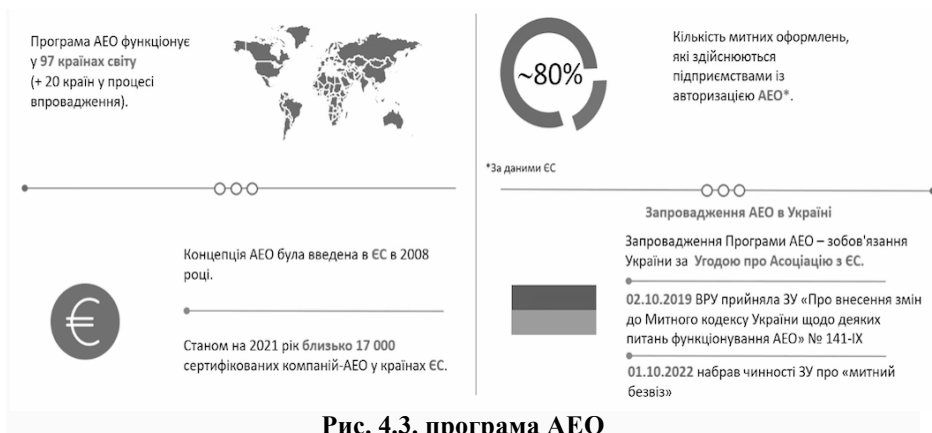


Рис. 4.3. програма АЕО

Сертифікат АЕО дає право підприємству отримати від митниці дозволи на здійснення значної частки митних формальностей самостійно, що економить час та кошти. Інститут АЕО, що базується на принцип декларативної згоди, дозволить спростити митні процедури, встановити новий формат взаємодії з бізнесом та продовжити імплементацію Митного кодексу Європейського Союзу.

Підприємства, які хочуть отримати статус АЕО звертаються до митних органів та проходять митний аудит, протягом якого буде перевірено низку показників – від платоспроможності до внутрішньої організації роботи та навчання персоналу. Здійснення попередньої оцінки відповідності встановленим критеріям покладається на ДФС. Отримання статусу АЕО є свідченням довіри з боку державного регулятора та відкриває зелене світло в міжнародній торгівлі, зокрема в країнах, що приєдналися до співпраці та домовилися про взаємну акредитацію (див. рис. 4.4).

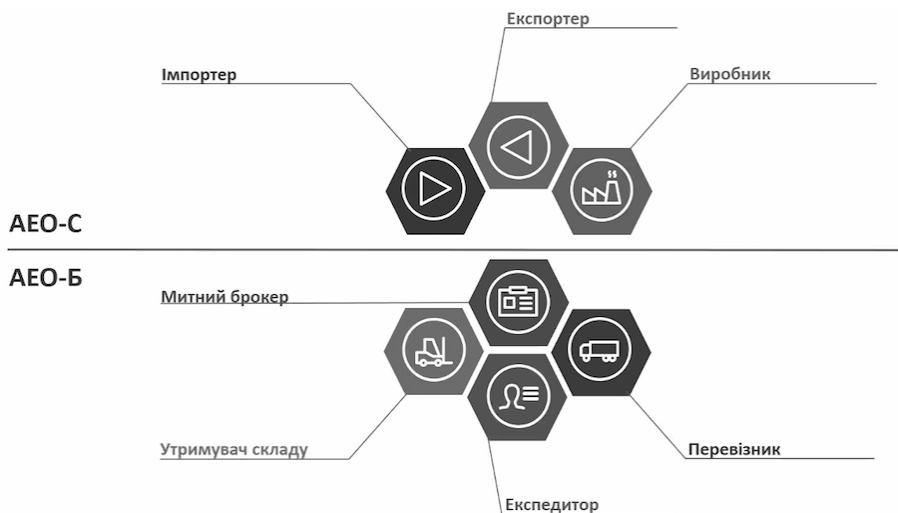


Рис. 4.4. Отримання статусу АЕО

Підприємство може отримати такі авторизації таких типів (див. рис 4.5):

- про надання права на застосування спрощень – АЕО-С;
- про підтвердження безпеки та надійності – АЕО-Б;
- підприємство може мати обидві авторизації одночасно.



Рис. 4.5. Види АЕО

Залежно від ролі підприємства у міжнародному ланцюзі постачання товарів, підприємство самостійно обирає один з 2-х типів авторизації або може обрати одночасно авторизацію обох

типів: АЕО-С - про надання права на застосування спеціальних спрощень; АЕО-Б - про підтвердження безпеки та надійності. Фактично, типи авторизації близькі до існуючих в країнах ЄС. Кожний режим дає ряд переваг, менший обсяг митного контролю, за виключенням контролю безпеки та нешкідливості; доступ до митних спрощень; мінімізація заходів фізичного контролю; першочерговий порядок випуску при митному оформленні; здійснення заходів контролю в місці за вибором учасника ЗЕД. В майбутньому статус визнаний в системі митного адміністрування ЄС (див. рис. 4.6).

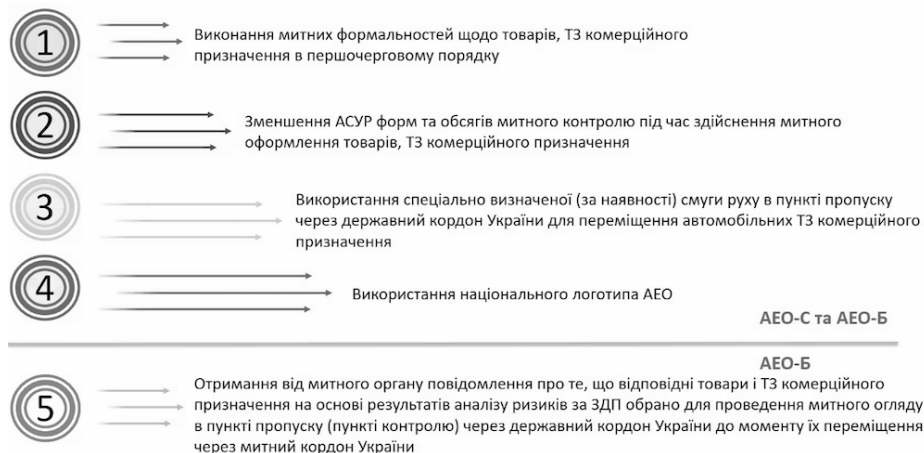


Рис. 4.6. Переваги, що надаються з отриманням статусу АЕО

Для надання авторизації АЕО застосовують такі критерії:

- 1) дотримання вимог митного та податкового законодавства України, а також відсутність фактів притягнення до кримінальної відповідальності;
- 2) належна система ведення бухгалтерського обліку, комерційної та транспортної документації;
- 3) стійкий фінансовий стан;
- 4) забезпечення практичних стандартів компетенції або професійної кваліфікації відповідальної посадової особи підприємства;
- 5) дотримання стандартів безпеки та надійності.

Поряд з перерахованими пільгами та спрощеннями, безпосередньо визначеними нормативними правовими актами ЄС, є й непрямі переваги, які учасник ЗЕД набуває з отриманням статусу АЕО, а саме: мінімізація збитків, пов'язаних з крадіжками, вандалізмом і затримкою відправки вантажів, більш

ефективне планування, підвищення мотивації співробітників, довіра зі сторони клієнтів, скорочення числа інцидентів, пов'язаних з недостатнім рівнем забезпечення безпеки, зниження витрат на контроль постачальників (див. рис. 4.7).



Рис. 4.7. Вигоди для компанії від отримання статусу АЕО

Статус уповноваженого економічного оператора підтверджується сертифікатом, який визнається на всій митній території України. АЕО може отримати сертифікати на спрощення митних процедур, про безпеку та надійність або обидва одразу. Сертифікат дає право підприємству отримати від митниці дозволи на здійснення значної частки митних операцій самостійно. Види спрощень, що надаються із отриманням статусу АЕО:

- Загальна фінансова гарантія;
- Процедура випуску за місцезнаходженням;
- Процедура спрощеного декларування;
- Самостійне накладення пломб спеціального типу.

МК України визначає УЕО як підприємство, створене відповідно до законодавства України, яке відповідає умовам, встановленим ст. 14 МК України та має право користуватися спеціальними спрощеннями відповідно до ст. 15 МК України. Іншими словами, підприємство має відповідати критеріям, установленим для отримання відповідного сертифіката, від якого (на спрощення митних процедур; щодо надійності і безпеки; на спрощення митних процедур та щодо надійності і безпеки) воно визначає самостійно при зверненні до митниці з метою отримання статусу УЕО (див. рис. 4.8).

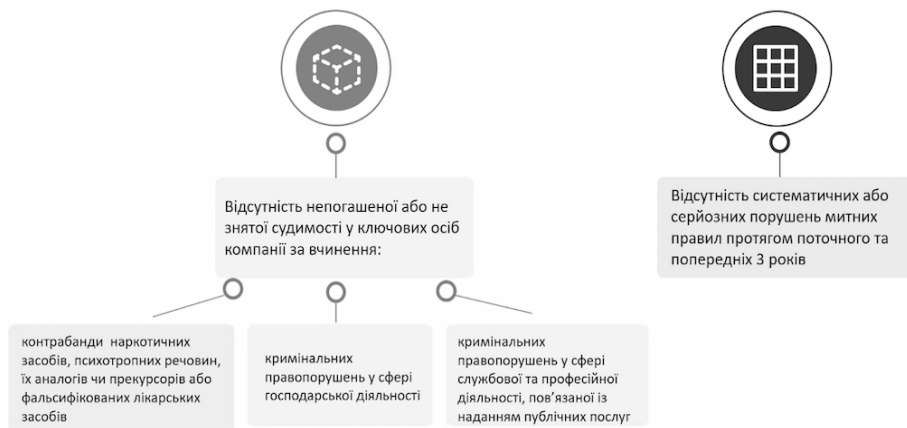


Рис. 4.8. Критерії відповідності для отримання статусу АЕО

Відповідно до ст. 14 МК України статус УЕО буде доступним лише платоспроможним підприємствам, які упродовж трьох років є суб'єктами ЗЕД, мають відповідну систему обліку товарів, за умови відсутності заборгованостей і фактів порушення митних правил. Проте, платоспроможності і бездоганної митної історії недостатньо - бажання отримати статус УЕО спричинить за собою ретельні перевірки митницями та проходження самооціночного анкетування (див. рис. 4.9).



Рис. 4.9. Відповідність бухгалтерського обліку підприємства критеріям для отримання АЕО

Також є ряд вимог щодо фінансової стійкості підприємства в контексті Рамкових стандартів⁶³. Ці Рамкові Стандарти визначають критерії, згідно з якими оператори міжнародної торгівлі можуть отримати уповноважений (авторизований) статус партнера митних адміністрацій у забезпеченні безпеки. Такі критерії включають, наприклад, наявність можливостей для оцінки загроз усередині компанії, внутрішнього плану безпеки, пристосованого для оцінки загроз, внутрішнього плану комунікації та зв'язку, процедурних заходів запобігання включення незадекларованих або випадкових товарів до міжнародного торговельного ланцюга постачання, забезпечення фізичної безпеки будівель і приміщень, що використовуються для завантаження або складування, забезпечення безпеки контейнерів і інших транспортних засобів, перевірок персоналу, захисту інформаційних систем, тобто підприємства має відповідати критеріям стабільного фінансового стану протягом щонайменше 5 років (див. рис. 4.10).



Рис. 4.10. Відповідність фінансової стійкості підприємства критеріям для отримання АЕО

Методи оцінки для надання статусу уповноваженого (авторизованого) оператора міжнародної торгівлі можуть включати такі фактори: обсяги імпорتنих поставок, аномалії безпеки, наявність стратегічних загроз, викликаних розміщенням

⁶³ Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації: Документ 976_003, поточна редакція – Прийняття від 1.06.2005 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_003#Text

у певних географічних регіонах, та інші дані, пов'язані з ризиком. Рішення щодо того, на яких з факторів буде зроблено особливий наголос, неминуче залежатимуть від обставин та ситуації.

Компетенція та кваліфікація. Компанії, яким надаються права на застосування спеціальних спрощень (АЕО-С), мають додатково відповідати критерію забезпечення практичних стандартів компетенції або професійної кваліфікації відповідальної посадової особи підприємства. Це означає, що підприємство або має досвід здійснення діяльності у межах міжнародного ланцюга постачання товарів та працівника, який відповідає за митні питання, або має працівника, що відповідає за митні питання з досвідом роботи не менше 3 років. Кваліфікація працівника підтверджується за результатами проходження ним спеціального курсу на знання митного законодавства (див. рис. 4.11).

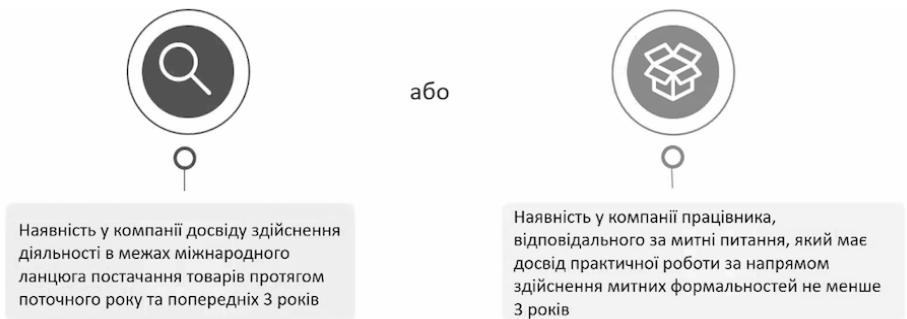


Рис. 4.11. Компетенції та кваліфікації для отримання статусу АЕО-С

Компанії, яким надаються права на застосування спеціальних спрощень (АЕО-С), мають додатково відповідати критерію забезпечення практичних стандартів компетенції або професійної кваліфікації відповідальної посадової особи підприємства. Це означає, що підприємство або має досвід здійснення діяльності у межах міжнародного ланцюга постачання товарів та працівника, який відповідає за митні питання, або має працівника, що відповідає за митні питання з досвідом роботи не менше 3 років. Кваліфікація працівника підтверджується за результатами проходження ним спеціального курсу на знання митного законодавства.

Стандарти безпеки та надійності. Оператори типу АЕО-Б (що отримують підтвердження безпеки та надійності) повинні відповідати стандартам безпеки та надійності. Ці стандарти включають наявність необхідних умов для захисту будівлі,

споруди, закритого майданчика підприємства тощо від протиправних проникнень. Крім того, в цілях дотримання цього критерію підприємство має затвердити інструкції, порядки, політику, які стосуються вимог безпеки та надійності. Також на підприємстві має бути працівник, який відповідає за взаємодію з митними органами з питань безпеки та надійності. Відповідність цьому критерію може підтверджуватися й міжнародним сертифікатом про дотримання стандартів безпеки та надійності (див. рис. 4.12).

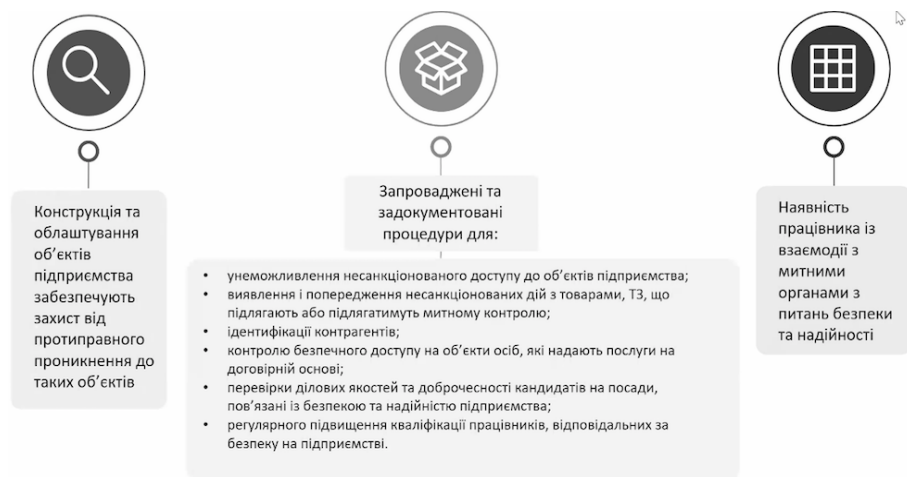


Рис. 4.12. Стандарти безпеки та надійності для отримання статусу АЕО-Б

- 1) форму заяви підприємства про надання авторизації АЕО;
- 2) форму анкети самооцінки підприємства;
- 3) порядок проведення митними органами оцінки (повторної оцінки) відповідності підприємства критеріям АЕО;
- 4) порядок підтвердження кваліфікації працівника підприємства, відповідального за митні питання;
- 5) нормативні значення розрахункових показників (коефіцієнтів) платоспроможності (фінансової стійкості) та ліквідності підприємства за даними річної (проміжної) фінансової звітності;
- 6) форму звіту про результати оцінки (повторної оцінки) дотримання підприємством умов відповідності критерію АЕО;

⁶⁴ Постанову Кабінету Міністрів України від 29.07.2020 № 665 «Про деякі питання функціонування авторизованих економічних операторів» (далі – постанова № 665).

- 7) форму висновку про відповідність (невідповідність) підприємства критеріям АЕО;
- 8) здійснення заходів з моніторингу відповідності підприємства критеріям авторизованого економічного оператора (форму моніторингу)⁶⁵;
- 9) порядок планування та проведення митними органами моніторингу відповідності підприємства критеріям авторизованого економічного оператора⁶⁶.

Постанова № 665 дозволяє зацікавленим підприємствам подати заяви про надання авторизації АЕО, а митним органам провести оцінку та моніторинг відповідності підприємства критеріям АЕО і надати авторизацію АЕО. Слід зазначити, що набуття статусу АЕО є достатньо тривалим процесом, що потребує попередньої ґрунтовної підготовки (див. рис. 4.13).

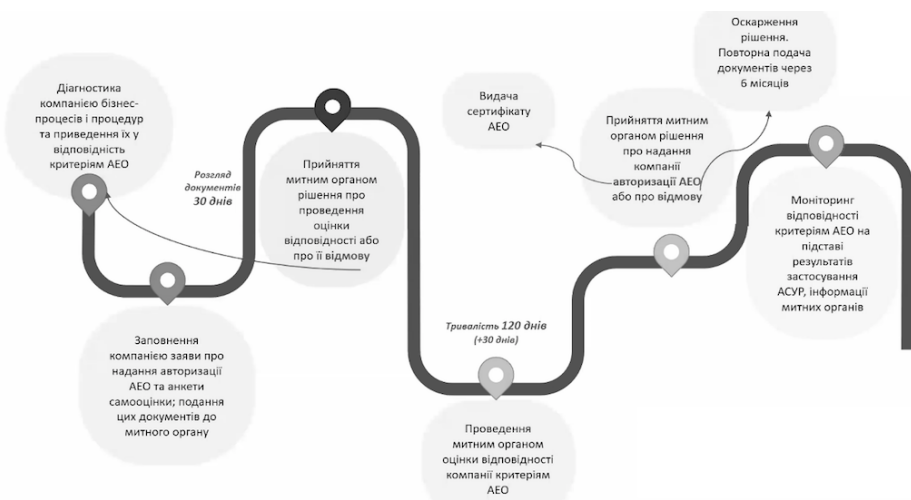


Рис. 4.13. Терміни набуття статусу АЕО

Відповідно до Закону № 141-IX з метою напрацювання досвіду як митними органами, так і бізнесом до 07.11.2021 митні органи можуть розглядати не більше 20 заяв про надання авторизації АЕО одночасно, а до 07.11.2022 - не більше 30 заяв відповідно. Наразі Мінфін спільно з Держмитслужбою за підтримки міжнародних організацій та Офісу підтримки реформ при Мінфіні розробляє технічне завдання для ІТ компоненту, за

⁶⁵ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2020-%D0%BF#n39>

⁶⁶ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2020-%D0%BF#n44>

допомогою якої підприємства зможуть подавати, а митниця опрацьовувати заяву на отримання авторизації АЕО з відповідною Анкетою самооцінки в електронному вигляді. Зазначений ІТ компонент має започаткувати запровадження в Україні єдиної системи прийняття рішень, аналогічної європейській Customs Decisions System (CDS)⁶⁷.

Авторизація здійснюється на безоплатній основі та діє безстроково. Для цього підприємство подає до Держмитслужби заяву про надання авторизації АЕО та анкету самооцінки, форми яких має затвердити Кабмін. Протягом 30 днів з дня реєстрації цих документів Держмитслужба проводить попередній розгляд, за результатами якого приймає рішення про проведення оцінки відповідності зазначеним вище критеріям для набуття статусу АЕО або про відмову в проведенні оцінки.

Оцінка відповідності проводиться з обов'язковим виїздом на підприємство протягом 120 днів з дня прийняття рішення про її проведення (строк може бути продовжено). У межах оцінки відповідності митний орган може надсилати запити про надання відомостей та документів, на які підприємство має дати відповідь протягом 10 робочих днів з дати отримання. Ненадання відповіді тягне за собою відмову в авторизації.

Закон передбачає також механізм, за яким у разі виявлення під час проведення оцінки певних невідповідностей вимогам підприємство має право усунути таку невідповідність з повідомленням митного органу до завершення строку проведення оцінки. Більше того, якщо проект звіту про результати оцінки, складений посадовою особою митного органу, містить висновок про невідповідність підприємства тим чи іншим вимогам, таке підприємство може подати письмові заперечення, що розглядаються митним органом протягом 30 днів.

Після аналізу звітів про результати оцінки, які надаються посадовими особами митних органів, посадова особа Держмитслужби готує висновок про відповідність (невідповідність) підприємства критеріям АЕО. Якщо підприємство відповідає критеріям АЕО, Держмитслужба протягом 7 робочих днів з дня підписання висновку приймає рішення про надання авторизації, яке оформлюється у вигляді наказу. Крім того, Державна митна служба веде Єдиний державний реєстр авторизованих економічних операторів з

⁶⁷ https://taxation-customs.ec.europa.eu/online-services/online-services-and-databases-customs/cds-customs-decisions-system_en

відкритим доступом. За зверненням підприємства Держмитслужба видає сертифікат АЕО.

Насамперед, незалежно від типу АЕО, компанія отримує право проходити митні формальності в пріоритетному порядку. В автоматизованій системі аналізу та управління ризиками митниці знижується ступінь ризику такої компанії, при визначенні переліку процедур контролю.

Компанії зі статусами АЕО, для транспортування вантажів користуються спеціальною смугою руху в пунктах пропуску, також їм надано право накладати пломби спеціального типу, що дозволяє їм здійснювати пломбування без залучення митного органу.

Компанії типу «АЕО-С» можуть отримати спрощення на загальну фінансову гарантію, спрощене декларування та митне очищення товарів, за межами митниці. Компанії зі статусом «АЕО-В» будуть заздалегідь отримувати повідомлення про майбутній огляд товарів і транспортних засобів комерційного призначення на підставі результатів аналізу ризиків. При цьому компанія має право вибрати огляд у пункті пропуску через держкордон України, до моменту їх переміщення (див. рис. 4.14 та 4.15).

(до 07.11.2023)

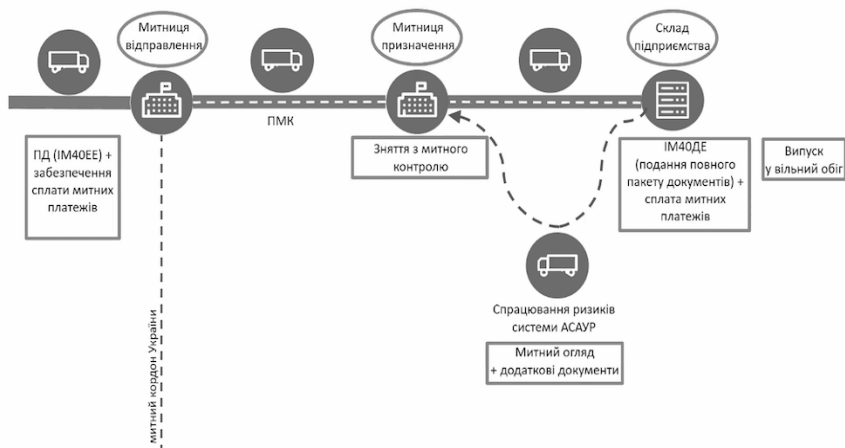


Рис. 4.14. Процедура оформлення імпорту товарів для підприємств без статусу АЕО

Процедура оформлення імпорту товарів для підприємств зі статусом АЕО.

Після отримання статусу АЕО транспорт з продукцією компанії проходить пункти контролю “зеленим коридором” з мінімальними перевірками. Автомобілям не потрібно заїжджати на митний термінал і проходити процедури відбору проб продукції, за участю митного інспектора. Це економить мінімум один день, при середніх термінах поставки, в сусідні країни, які становлять 4-5 днів. Завдяки цьому компанія підвищує оборотність запасів і збільшує свою маржинальність.

Для експортерів, також, є свої значні переваги, наприклад наявність процедури випуску товарів, що вивозяться за місцезнаходженням з самостійним накладенням пломб спеціального типу. Це звільняє від необхідності використовувати митні термінали для проходження формальностей і пломбування вантажів, які будуть переміщатися під митним контролем. Вони можуть подавати спрощену митну декларацію, за якою митниця буде випускати товари за межі митної території України з наявністю спеціального спрощення. Оформлення за спрощеною декларацією можливе і для імпортних вантажів (див. рис. 4.15).

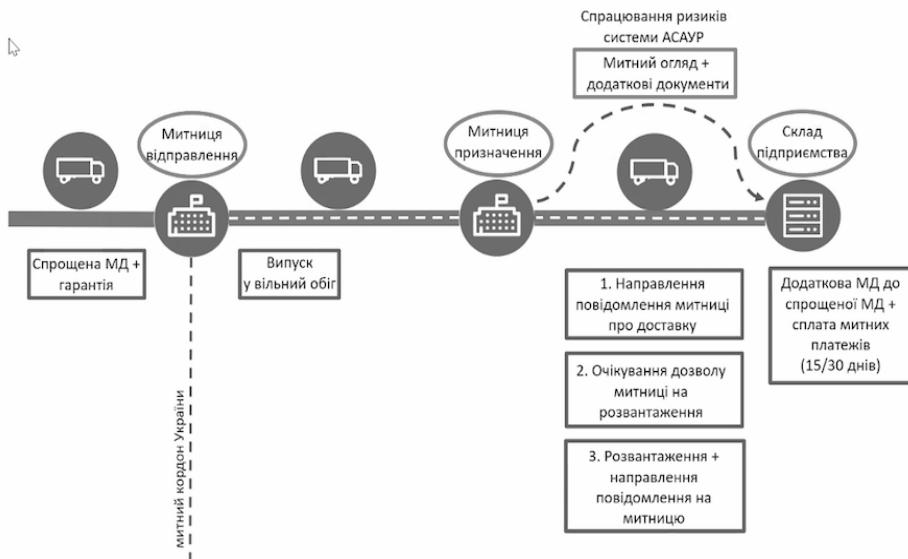


Рис.4.15. Процедура оформлення імпорту товарів для підприємств зі статусом АЕО

Підприємство буде направляти спрощену декларацію по загальній фінансовій гарантії, митниця буде випускати товари по ній, які зможуть використовуватися відповідно до заявленого митного режиму. Потім компанія надасть додаткову декларацію і сплатить митні платежі. У таких ситуаціях компанії зі статусом АЕО отримують певну «відстрочку платежів» перед митницею (і не буде необхідність проходити митне очищення та оплати на самій митниці, адже все буде відбуватись на складі імпортера, що, відповідно, не буде доступною «опцією» для компаній без статусу АЕО). Додаткова вигода в тому, що вантажі АЕО оформляються за місцем знаходження компанії (за однією транзитною декларацією), що дає більше гнучкості в плануванні логістики. З отриманням статусу, підтверджується надійність компанії, постачальник отримує можливість стати частиною ланцюга поставок АЕО-компаній. Довгострокова перспектива співпраці виглядає так: АЕО-С (постачальник) + АЕО-Б (перевізник, склад, митний брокер) + АЕО-С (покупець).

ТЕМА 5. ОСОБЛИВОСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ ТОВАРІВ РІЗНИМИ ВИДАМИ ТРАНСПОРТУ

5.1. Загальна характеристика процедур митного контролю та митного оформлення

Транспортні перевезення займають ключове місце в економіці держави, оскільки за допомогою різних видів транспорту переміщуються всі товарні потоки. До традиційних видів транспорту відносять повітряний, наземний та водний транспорт. До них слід додати трубопровідний, по якому здійснюється прокачування нафти та газу, а також лінії електропередач, по яких постачається такий специфічний товар, як електроенергія. Схематично організація транспортування товарів різними видами транспорту проілюстрована на рис. 5.1.



Рис. 5.1. Переміщення товарів через митний кордон різними видами транспорту

Організація митних процедур при переміщенні товарів і транспортних засобів комерційного призначення являє собою послідовність дій, яку можна змодельовати наступним чином: «Вантажовідправник → Митниця відправлення → Митниця призначення → Вантажоотримувач». В сучасних умовах високого розвитку інформаційних технологій і телекомунікацій процес контролю за переміщенням вантажів дозволяє мінімізувати практично всі перепони на шляху руху товаропотоків і пришвидшити оформлення експортно-імпортних операцій.

Митні процедури при переміщенні товарів через митний кордон залежать від виду транспорту. Послідовність дій та заходів, що повинні здійснювати посадові особи митниці, зазвичай регламентується технологічними схемами митного контролю. Ними також визначаються заходи, що здійснюються прикордонною службою, та іншими контролюючими органами або у пункті пропуску через кордон, або у зоні діяльності митниці.

Технологічна схема є, встановленою керівництвом митниці, послідовність дій співробітників підрозділів митної служби впродовж здійснення операцій митного контролю та митного оформлення, яка є обов'язковою для виконання. Технологічна схема може визначати діяльність як одного окремого підрозділу митного органу, так і декількох підрозділів у комплексі. Крім того, нею може регламентуватися також взаємодія з підрозділами інших контролюючих служб: ветеринарної, санітарної, фітосанітарної, екологічної та прикордонної. Технологічними схемами, що погоджені між відповідними службами, врегульовуються процес взаємодії при здійсненні митного контролю та митного оформлення.

Митний контроль та митне оформлення є основними процедурами при переміщенні товарів через митний кордон України різними видами транспорту. Відповідно до п. 24 ч. 1 ст. 4 МК України митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку. Мета митного контролю на транспорті є незмінною і полягає у забезпеченні дотримання митних правил при переміщенні товарів, громадян, вантажів різними видами транспорту⁶⁸.

Об'єктом митного контролю на транспорті є: транспортні засоби комерційного призначення, якими відповідно до п. 59 ч. 1 ст. 4 МК України є будь-яке судно (у тому числі самохідні та несамохідні ліхтери та баржі, а також судна на підводних крилах), судно на повітряній подушці, повітряне судно, автотранспортний засіб (моторні транспортні засоби, причепа, напівпричепа) чи рухомий склад залізниці, що використовуються

⁶⁸ Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 2012. № 44-45, № 46-47, № 48. Ст. 552

в міжнародних перевезеннях для платного транспортування осіб або для платного чи безоплатного промислового чи комерційного транспортування товарів разом з їхніми звичайними запасними частинами, приладдям та устаткуванням, а також мастилами та паливом, що містяться в їхніх звичайних баках упродовж їхнього транспортування разом із транспортними засобами комерційного призначення; товари (в тому числі і ручна поклажа, супроводжуваний та несупроводжуваний багаж), вантажобагаж, вантажі; особи, які перетинають митний кордон України; документи та відомості, передбачені ст. 335 МК України.

Завданнями митного контролю на транспорті є:

- забезпечення виконання зобов'язань, передбачених міжнародними договорами України з питань державної митної справи, укладеними відповідно до закону; сприяння транзиту, збільшення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;
- виконання митних формальностей щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі на підставі електронних документів (електронне декларування), за допомогою технічних засобів контролю;
- запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил.

До форм митного контролю, які не перераховані в ст. 336 МК України, необхідно віднести:

- попередній документальний контроль;
- верифікацію сертифікатів про походження товарів з України; ідентифікацію товарів, транспортних засобів комерційного призначення;
- дослідження проб та зразків товарів;
- використання технічних та спеціальних засобів контролю;
- митне спостереження.

Взагалі митний контроль транспорту і товарів здійснюється вибірково, у формах та обсязі, що визначені на підставі результатів системи управління ризиками, процес аналізу ризику здійснюється в два основні етапи:

- 1) оцінка ризику за кожним профілем ризику;
- 2) визначення переліку форм контролю в цілому за митною декларацією.

На першому етапі для кожного профілю ризику визначається ступінь ризику (під ступенем ризику тут

розуміється числове значення у визначених межах, яке показує імовірність порушення митного законодавства в конкретному випадку та, відповідно, передбачає здійснення адекватних йому заходів). Це число визначається по-різному в кожному профілі ризику, залежно від його особливостей. Зокрема, ступінь ризику залежить від комбінації індикаторів, які спрацювали, та їх значень. Після перевірки усіх профілів ризику, визначення форм контролю за кожним профілем, здійснюється завершальний етап – формування загального переліку форм контролю за митними деклараціями з відповідними коментарями для вказівки інспектору, на що направлена дана форма контролю.

Оцінка ризику за митною декларацією і формування переліку митних процедур за допомогою АСАУР здійснюються після внесення посадовою особою митниці за допомогою АСМО електронної копії митної декларації до бази даних митниці. За результатами оцінки ризику посадова особа митниці переглядає сформований в електронному вигляді АСАУР перелік митних формальностей. Наказом Міністерства фінансів України від 29.05.2012 р. № 623 затверджений Перелік відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, в якому міститься класифікатор митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками. Наприклад, за результатами аналізу ризиків митний огляд транспортного засобу комерційного призначення може бути ідентифікаційним (без його обстеження) або частковим (з вибіркоvim обстеженням транспортного засобу), або повним (з поглибленим обстеженням транспортного засобу)⁶⁹.

Процедура митного оформлення фактично виражається в сукупності суворо визначених митних формальностей та дій декларантів по виконанню, а посадових осіб митниці – по забезпеченню виконання встановлених нормами митного законодавства України порядку переміщення товарів через митний кордон України. Виходячи з визначення поняття «митне оформлення», яке надано в п. 23 ч. 1 ст. 4 МК України, доходимо до висновку, що складовими митного оформлення є митні формальності, які необхідно виконати для випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення. На жаль, в МК України не міститься роз'яснення, що необхідно розуміти під

⁶⁹ Прокопенко В.В. Аналіз сучасних досліджень щодо митних процедур на транспорті в Україні. Правова позиція. Серія “Право”. 2017. №1. С. 63-71.

випуском транспортних засобів комерційного призначення, хоча відносно випуску товарів ситуація врегульована. Так, згідно п. 5 ч. 1 ст. 4 МК України випуск товарів – надання органом доходів і зборів права на користування та/або розпорядження товарами, щодо яких здійснюється митне оформлення, відповідно до заявленої мети.

Зустрічається в положеннях МК України й інше поняття «пропуск транспортних засобів комерційного призначення», визначення якого також не надається, на відміну від поняття «пропуск товарів через митний кордон України», яке відповідно до п. 49 ч. 1 ст. 4 МК України означає надання органом доходів і зборів відповідній особі дозволу на переміщення товарів через митний кордон України з урахуванням заявленої мети такого переміщення. Яке співвідношення понять «випуск» і «пропуск» – неможливо уявити зі змісту МК України, і наведені визначення не дають можливості їх розмежувати. Поняття «випуск транспортних засобів комерційного призначення» використовується в низці норм, присвячених регулюванню митних режимів, хоча з визначення поняття «митний режим» вбачається, що стосується воно лише «товарів», а «транспортні засоби комерційного призначення» не згадуються. Тим не менш, відповідно до ч. 3 ст. 104 МК України орган доходів і зборів, що здійснює випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення у митному режимі тимчасового ввезення повинен пересвідчитися у можливості ідентифікації цих товарів, транспортних засобів при їх реекспорті. Аналогічні положення містяться і щодо митного режиму тимчасового вивезення (ч. 3 ст. МК України від 13.03.2012р.).

Згідно ст. 247 МК України митне оформлення транспортних засобів комерційного призначення здійснюється в будь-якому органі доходів і зборів з пред'явленням їх цьому органу, якщо інше не передбачено МК України. А митне оформлення транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України в митному режимі транзиту, здійснюється органом доходів і зборів, у зоні діяльності якого починається транзитне переміщення. Митне оформлення на транспорті складається з низки митних формальностей, а саме попередніх операцій, тимчасового зберігання (стосується виключно товарів) та декларування. Попередніми операціями необхідно вважати дії, які виконуються до початку митного оформлення товарів та транспортних засобів комерційного призначення. До попередніх операцій необхідно віднести: попереднє повідомлення органів доходів і зборів про

намір ввезти товари на митну територію України (ст. 194 МК України); подання документів та відомостей органам доходів і зборів у пунктах пропуску через державний кордон України (ст. 198 МК України); доставка товарів та документів у місце, визначене органом доходів і зборів (ст. 200 МК України).

Згідно ст. 199 МК України граничний строк перебування товарів, транспортних засобів комерційного призначення у пунктах пропуску через державний кордон України не може перевищувати 30 днів, а для автомобільного транспорту – п'ять днів з моменту прибуття у пункт пропуску через державний кордон України для здійснення митних процедур. З метою посилення контролю за доставкою вантажів у митниці призначення Міністерство фінансів України наказом від 9 жовтня 2012 р. № 1066 затвердило Порядок виконання митних формальностей при здійсненні транзитних переміщень, який регламентує дії посадових осіб митниць, перевізників, декларантів або уповноважених ними осіб під час здійснення контролю за переміщенням товарів та/або транспортних засобів комерційного призначення, що перебувають під митним контролем, між двома митницями України або в межах зони діяльності однієї митниці юридичними та фізичними особами незалежно від виду транспорту, крім стаціонарних засобів транспортування (трубопроводи та лінії електропередачі)⁷⁰.

Законодавством не встановлені строки пред'явлення товарів, транспортних засобів та передачі документів митниці у місці доставки. Вказується, що така дія повинна бути виконана у мінімально можливий строк після їх прибуття, а в разі прибуття поза робочим часом, встановленим для митниці, – у мінімально можливий строк після початку її роботи. Відносно тимчасового зберігання, виконання цієї митної формальності пов'язано, в основному, з переміщуваними через митний кордон України товарами. Щодо транспортних засобів комерційного призначення тимчасове зберігання практично не застосовується.

Однак МК України передбачається деякі випадки, коли такі транспортні засоби підлягають обов'язковій передачі митниці для зберігання: транспортні засоби комерційного призначення, які перебувають під митним контролем і за якими

⁷⁰ Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні транзитних переміщень: наказ Міністерства фінансів України від 9 жовтня 2012 р. № 1066 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 99. С. 232. Ст. 4027.

власник або уповноважена ним особа не звернулися до закінчення граничних строків, встановлених ст. 199 МК України; транспортні засоби комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, якщо їх митне оформлення не може бути завершено у день пред'явлення органу доходів і зборів, а також в інших випадках на прохання власників таких транспортних засобів або уповноважених ними осіб; транспортні засоби комерційного призначення, вилучені відповідно до ст. 511 МК України. Зазначимо, що кількість дій, які виконуються при декларуванні товарів залежить від порядку декларування, яких передбачено МК України два – як для підприємств, або як для громадян (ст. 371 МК України).

Якщо декларування передбачено як для підприємств є обов'язковим заповнення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. В цьому випадку громадянину необхідно звернутись до митного брокера щодо надання послуги з декларування товарів, тобто укласти відповідний договір (така дія не виконується тільки у випадку, коли відправник або отримувач товарів є митний брокер). Однак передусь вказаній дії дія, пов'язана з отриманням громадянином товаросупровідних, товаро-транспортних документів. Після укладення договору вже митний брокер здійснює дії щодо заповнення митної декларації та безпосередньо виконує в інтересах громадянина дії, пов'язані з пред'явленням митниці товару та документів, необхідних для митного оформлення. Таким чином в загальному вигляді митна формальність декларування (як для підприємств) складається із трьох дій:

- отримання товаросупровідних, товаротransпортних документів;
- укладення договору з декларування товару (є факультативною);
- заповнення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа.

Наступною митною формальністю є прийняття митної декларації. Першою дією є подання митниці декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації та інших документів. Слід звернути увагу, що відповідно до ч. 1 ст. 248 МК України саме з цього моменту митне оформлення вважається розпочатим. Якщо вантажоодержувач здійснив декларування із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, то виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товару із застосуванням митної декларації на бланку єдиного

адміністративного документа регламентується наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 631. Наступна дія – реєстрація посадовою особою митниці митної декларації шляхом присвоєння митній декларації реєстраційного номера за допомогою АСМО.

При виконанні дії – перевірка митної декларації – здійснюється перевірка за допомогою програмного забезпечення правильності заповнення митної декларації відповідно до встановлених вимог та перевірка відповідності відомостей, унесених до електронної декларації, відомостям, що внесені до митної декларації, поданої на паперовому носії, після закінчення якої посадова особа митниці проставляє на бланку декларації та інших документах відбитка штампа «Під митним контролем», що свідчить про прийняття митної декларації для оформлення.

Таким чином, митна формальність прийняття митної декларації складається з дій:

- подання митниці митної декларації та інших документів;
- реєстрація посадовою особою митниці митної декларації; перевірка митної декларації.

Наступна митна формальність – оформлення митної декларації, – на якій здійснюється ціла низка дій. Слід зазначити, що нормотворець ототожнює такі дії з митними формальностями, а саме перевірки:

- наявності відміток про завершення переміщення товару;
- правильності класифікації товару;
- правильності визначення країни походження товару;
- дотримання встановлених до задекларованого товару заходів нетарифного регулювання;
- наявності задекларованого товару у митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності;
- правильності застосування пільг в оподаткуванні;
- правильності визначення митної вартості товару.

Також обов'язково здійснюється контроль співставлення даних, які містяться в електронній митній декларації, та інших документів, поданих для митного оформлення. За допомогою автоматизованої системи аналізу та управління ризиками здійснюється оцінка ризику. Останньою митною формальністю є завершення митного оформлення. Згідно ч. 1 ст. 255 МК України митне оформлення завершується протягом чотирьох робочих годин з моменту пред'явлення органу доходів і зборів товару, транспортних засобів комерційного призначення, що підлягають

митному оформленню, подання митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та всіх необхідних документів і відомостей. Виконання дії щодо проставлення посадовою особою митниці у митній декларації відбитка особистої номерної печатки, свідчить про завершення митного оформлення.

Наступною дією є внесення до електронної митної декларації відмітки про завершення митного оформлення та номера особистої номерної печатки посадової особи митниці, яка завершила митне оформлення. Таким чином митне оформлення товару складається з наступних митних формальностей: попереднє повідомлення (виключно при ввезенні товару); тимчасове зберігання (необов'язково); декларування; прийняття митної декларації; оформлення митної декларації; завершення митного оформлення. У випадку декларування в порядку, установленому для громадян, виконуються наступні митні формальності:

- декларування, коли виконуються дії щодо отримання товаросупровідних, товаротранспортних документів (не завжди здійснюється);
- заповнення митної декларації для письмового декларування товару, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності та її подання митниці;
- оформлення митної декларації, на якій виконуються дії щодо: перевірки поданих документів;
- прийняття рішення щодо оподаткування митними платежами товару;
- стягнення митних платежів (не обов'язково);
- проставлення особистої номерної печатки посадовою особою митниці.

Відповідно до ст. 189 МК України транспортні засоби комерційного призначення, що використовуються для переміщення товарів та/або пасажирів через митний кордон України, можуть тимчасово ввозитися на митну територію України без справляння митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. При цьому такі транспортні засоби комерційного призначення підлягають вивезенню без внесення в їх конструкцію будь-яких змін (без урахування природного зношення, витрати пально-мастильних матеріалів та необхідного

ремонт). Крім того, тимчасове ввезення транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України допускається за умови, що такі транспортні засоби не використовуватимуться для внутрішніх перевезень на митній території України (Виключення – ст. 97 МК України каботаж може бути здійснений і іноземними суднами з обов’язковим отриманням дозволу Міністерства інфраструктури України).

5.2. Митні формальності, пов’язані з міжнародними автомобільними перевезеннями

Перевезення вантажів автомобільним транспортом територією іноземних держав або транзитом через їхні території здійснюється автомобільними перевізниками згідно з вимогами міжнародних договорів України та на підставі належним чином оформлених відповідних дозволів, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України. Наказ Міністерства транспорту України від 20.08.2004 р. № 757 деталізує порядок оформлення і видачі дозволів на поїздки по територіях іноземних держав при виконанні перевезень вантажів автомобільним транспортом у міжнародному сполученні, їх обміну та обліку. Переміщення вантажів через митний кордон України автомобільним транспортом займає значну частку перевезень (див. табл. 5.1).

В першу чергу звернемо увагу, що вантажні автомобілі (включаючи порожні) переміщуються через митний кордон України в пункті пропуску виключно використовуючи смугу руху, позначену червоним кольором, тобто «червоний» коридор. У деяких пунктах пропуску можуть бути створені окремі смуги руху для вантажних транспортних засобів. Згідно ч. 1 ст. 199 МК України граничний строк перебування у пунктах пропуску автомобільного транспорту не може перевищувати п’ять днів з моменту прибуття у пункт пропуску для здійснення митних процедур.

Перша митна формальність, яка здійснюється поза пунктом пропуску і завчасно власником товарів, є попереднє повідомлення митниці про намір увезти товари на митну територію України, яка складається з таких дій: заповнення та подання попередньої митної декларації; реєстрація та перевірка декларації. Попередня інформація, надана суб’єктом ЗЕД, використовується митними органами для здійснення на її основі аналізу та оцінювання ризиків, ще до здійснення фактичної операції та визначення наперед ступеню ризику, який вона несе. Це, в першу чергу, вигідно представникам бізнесу, оскільки

скоротиться час на прийняття митницею рішень щодо необхідних форм та обсягів контролю, що, відповідно, сприятиме скорочення часу на здійснення митного контролю та оформлення⁷¹.

Таблиця 5.1.

Переміщення транспортних засобів через митний кордон України

Показник	Одиниця виміру	січень-жовтень 2020 року	січень-жовтень 2021 року
Пропущено через митний кордон України транспортних засобів:	млн. од.	7,4	8,7
на ввіз	млн. од.	3,7	4,4
на вивіз	млн. од.	3,7	4,3
Пропущено через митний кордон України транспортних засобів:	тис. од.	7411,7	8697,5
залізничних вагонів	тис. од.	1719,2	2065,7
морських суден	тис. од.	13,9	14,0
річкових суден	тис. од.	7,4	10,9
автотранспорту	тис. од.	5572	6461,6
повітряних суден	тис. од.	55,3	88,9
інших транспортних засобів	тис. од.	43,9	56,3
Пропущено товарів через митний кордон України (крім товарів, що переміщуються стаціонарними видами транспорту):	млн. тонн	275,2	264,5
на ввіз	млн. тонн	70,5	74
на вивіз	млн. тонн	204,7	190,5

Згідно ч. 4 ст. 335 МК України під час надання органу доходів і зборів попереднього повідомлення про намір здійснити переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України до нього подаються

⁷¹ Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика: монографія / за заг. ред. І.Г. Бережнюка; Держ. НДІ митної справи. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. 287 с.

такі документи та/або відомості, у тому числі засобами інформаційних технологій, для ввезення товарів на митну територію України:

- заява встановленої форми про намір здійснити ввезення товарів на митну територію України (попереднє повідомлення або попередня митна декларація);
- відомості про найменування, обсяг (кількість) та вартість товарів, які планується ввезти на митну територію України;
- вид транспорту, яким планується здійснити ввезення товарів на митну територію України;
- назва пункту пропуску через державний кордон України (органу доходів і зборів), через який планується ввезення товарів;
- відомості про документи, що підтверджують дотримання встановлених відповідно до закону заборон та/або обмежень щодо пропуску товарів через митний кордон України.

Перша митна формальність, яка здійснюється в пункті пропуску у разі прибуття вантажного автомобіля з товаром, є контроль на кордоні. Першою дією є подання перевізником (водієм) документів посадовій особі митниці, які передбачені п. 1 ч. 1 ст. 335 МК України, а саме:

- документи на транспортний засіб, зокрема ті, що містять відомості про його державну реєстрацію (національну належність);
- транспортні (перевізні) документи (міжнародні товаротransпортні накладні);
- визначений актами Всесвітнього поштового союзу документ, що супроводжує міжнародні поштові відправлення (за їх наявності);
- комерційні документи (за наявності) на товари, що перевозяться, які містять відомості, зокрема, про найменування та адресу перевізника, найменування країни відправлення та країни призначення товарів, найменування та адреси відправника (або продавця) та отримувача товарів;
- відомості про кількість вантажних місць та вид упаковки;
- найменування товарів;
- вага брутто товарів (у кілограмах) або об'єм товарів (у метрах кубічних), крім великогабаритних вантажів.

Для міжнародних перевезень використовується товарно-транспортна накладна особливої, міжнародної форми – CMR. Транспортна накладна CMR виписується для підтвердження укладення договору перевезення, який визначає відповідальність відправника, перевізника та одержувача товару і підтверджує, що вантаж у момент прийняття знаходився в належному стані, в цілій упаковці, маркування і число місць відповідають зазначеним у накладній.

Транспортна накладна CMR передбачена Конвенцією про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів⁷², відповідно до якої накладна складається, як мінімум, у трьох примірниках, і підписується відправником і перевізником. Перший примірник накладної передається відправнику, другий – супроводжує вантаж, третій – залишається у перевізника. Кількість інших примірників залежить від кількості країн транзиту, через які переміщується вантаж. Реєстрація у спеціальному журналі прибуття автомобільного транспортного засобу та внесення даних до функціонального модуля «Журнал пункту пропуску» АСМО «Інспектор» є наступною дією.

Наступною дією є перевірка комплектності документів, необхідних для митного контролю та митного оформлення вантажного автомобіля і товарів відповідно до заявленого митного режиму, а також відомостей, зазначених у цих документах, після чого на прийнятих документах проставляється відбиток штампа «Під митним контролем». Наступною дією є перевірка цілісності накладеного митного забезпечення, а також загальний огляд вантажного автомобіля. Останньою дією є прийняття рішення посадовою особою митниці щодо пропуску або відмови у пропуску вантажного автомобіля і товарів на митну територію України.

У випадку прийняття рішення про відмову в митному оформленні або пропуску митниця зобов'язана видати зацікавленій особі картку відмови в прийнятті митної декларації або митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів комерційного призначення із зазначенням причини. Якщо прийнято рішення про відмову у пропуску вантажного автомобіля на митну територію України, виконуються дії щодо повернення цього транспортного засобу на територію суміжної

⁷² Конвенція про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів 1956 р. // База даних «Законодавство України».

URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_234 (дата звернення: 26.01.2018)

держави. Як правило, виїзд вантажного автомобіля за межі пункту пропуску здійснюється в супроводі посадових осіб митниці та підрозділу з охорони державного кордону.

Таким чином, митна формальність – контроль на кордоні складається з таких дій: подання перевізником (водієм) документів у пункті пропуску; реєстрація прибуття вантажного автомобіля; перевірка комплектності документів; загальний огляд вантажного автомобіля; прийняття рішення щодо пропуску або відмови у пропуску на митну територію України. У випадку прийняття рішення про пропуск вантажного автомобіля на митну територію України місцем доставки товару може бути територія пункту пропуску (її частина) або підрозділ митниці призначення, в якому безпосередньо проводиться митне оформлення, територія митного складу, складу тимчасового зберігання, вантажного митного комплексу тощо. ДФС України ведеться перелік місць доставки товарів, дані про які вносяться в ЄАІС⁷³. Інформація про місце доставки товару міститься в графі 30 попередньої митної декларації.

Як показує аналіз практики цього напрямку митної діяльності, митне оформлення вантажних автомобілів, які в'їхали на митну територію України, проводиться, в основному, в митній інфраструктурі, яка розташована вглибині території України, на значній відстані від пунктів пропуску через державний кордон України. Однак незалежно від місця здійснення митного оформлення, саме в пункті пропуску через державний кордон України посадова особа митниці відповідно до переліку товарів, що підлягають державному контролю у разі переміщення їх через митний кордон України, та поданих товаросупровідних (товаротransпортних) документів, визначає вид (види) державного контролю та форму його проведення, тобто мова йде про виконання митної формальності, пов'язаної зі здійсненням інших видів державного контролю в пункті пропуску через державний кордон України. У випадку митного оформлення вантажного автомобіля не в пункті пропуску мова йде про виконання попереднього документального контролю.

Якщо місцем доставки є територія або частина пункту пропуску – виконується низка митних формальностей, пов'язаних зі здійсненням митного контролю та митного

⁷³ Про місця доставки товарів транспортними засобами: наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 646 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 59. С. 207. Ст. 2383.

оформлення. Перш за все виконуються митні формальності, пов'язані з митним оформленням, а саме декларування, прийняття митної декларації, оформлення митної декларації, завершення митного оформлення. При виконанні цих формальностей необхідно звернути увагу на дотримання вимог законодавства, якими встановлено заборони або обмеження стосовно переміщення автомобільних транспортних засобів і окремих видів товарів через митний кордон України, нарахування митних платежів, передбачених законодавством під час митного оформлення автомобільних транспортних засобів і товарів у пунктах пропуску, а також контроль за повнотою їх сплати.

Слід звернути увагу, що до виконання митної формальності завершення митного оформлення, виконується митна формальність, пов'язана з митним контролем, а саме огляд вантажного автомобіля і товарів, а також формальність щодо сплати єдиного збору. За результатами аналізу та оцінки ризиків, у тому числі з використанням документальних або електронних профілів ризику обираються форми митного контролю та вид огляду (ідентифікаційний, частковий або повний). Крім того, посадові особи митниці можуть застосувати весь арсенал форм митного контролю, перелік яких наведений в п. 7 Типової технологічної схеми митного контролю автомобільних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон. Так, можуть бути використані технічні засоби контролю.

Наказом ДМС України від 27.07.2009 р. No 692 затверджений Порядок митного огляду товарів і транспортних засобів з використанням мобільної рентгенографічної системи Eagle M4507 у пунктах пропуску через державний кордон. Огляд транспортних засобів та великогабаритних вантажів здійснюється переважно в інспекційно-оглядових комплексах. Широке розповсюдження набули інспекційно-оглядові комплекси на базі систем огляду RAPISCAN, HEIMANN, CARGOSEARCH. Функції CRYSTAL CLEAR і HI-SCAN цих інспекційно-оглядових комплексів дозволяють швидко і ефективно здійснювати огляд вантажних контейнерів і автомобілів. Ці системи здатні інспектувати об'єкти масою до 60 т, висотою до 4,5 м, шириною до 3,5 м і довжиною до 25 м. При здійсненні митного огляду вантажного автомобіля можуть використовуватись службові собаки на предмет виявлення наркотичних засобів, психотропних речовин, зброї, боєприпасів, тютюнових виробів, грошових знаків у вигляді банкнот.

Якщо місцем доставки є територія пункту пропуску, єдиний збір з вантажних автомобілів стягується тільки за здійснення контролю вантажів і транспортних засобів. Митна формальність сплати єдиного збору з вантажних автомобілів у разі їх в'їзду на митну територію України ідентична розглянутій в попередньому підрозділі митній формальності сплати єдиного збору з автобусів і складається з тих же самих дій:

- розрахунок єдиного збору;
- сплата єдиного збору;
- оформлення квитанції МД-1.

У пунктах пропуску через державний кордон України також здійснюється документальний контроль за міжнародними автомобільними перевезеннями щодо вантажних автомобілів за аналогією з таким контролем щодо автобусів, що детально було розглянуто у попередньому підрозділі. Таким чином, якщо місцем доставки є територія (частина) пункту пропуску в разі в'їзду вантажного автомобіля на митну територію України, виконуються наступні митні формальності:

- контроль на кордоні;
- здійснення інших видів контролю;
- декларування;
- прийняття митної декларації;
- оформлення митної декларації;
- сплата єдиного збору;
- огляд транспортного засобу і товарів;
- завершення митного оформлення;
- документальний контроль за міжнародними автомобільними перевезеннями.

Якщо місце доставки знаходиться не в пункті пропуску через державний кордон України митні формальності, які при цьому виконуються, дещо відрізняються від митних формальностей, які виконуються в пункті пропуску, яке є місцем доставки, хоча деякі з них в обох випадках є однаковими. При в'їзді на митну територію України вантажного автомобіля в пункті пропуску першою виконується митна формальність контроль на кордоні. Наступна формальність – виконання попереднього документального контролю (у випадку митного оформлення в пункті пропуску – не застосовується), який складається з таких дій: подання відповідних документів; перевірка документів; проставлення відповідних відміток; припинення попереднього документального контролю та залучення посадової особи контролюючого органу для

здійснення відповідного виду державного контролю (не обов'язково).

Згідно ч. 2 ст. 305 МК України при ввезенні на митну територію України та/або переміщенні територією України прохідним та внутрішнім транзитом товарів за переліком є обов'язковим надання митниці забезпечення сплати митних платежів. Постановою КМ України від 21 травня 2012 р. № 461 затверджений такий перелік товарів⁷⁴. Таким чином, за наявності товарів, які входять у вказаний перелік виконується митна формальність забезпечення гарантування доставки автомобільних транспортних засобів і товарів до митниць призначення. МК України передбачені наступні форми фінансових гарантій: гарантія, що надається у вигляді документа; грошова застава.

Найбільш поширеною фінансовою гарантією у випадку здійснення внутрішнього транзиту є гарантія у вигляді документа, яка оформлюється у двох екземплярах. Першою дією є пред'явлення гарантії, яке здійснює гарант або його представник, посадовій особі митниці в пункті пропуску через державний кордон України, яка звиряє шляхом співставлення дані, внесені в цей документ, із відомостями, які містяться в інших документах (попередній митній декларації, СМР, товаросупровідних тощо), а також відомості про гаранта, що містяться у відповідному реєстрі. Обов'язково вносяться до функціонального модуля «Журнал пункту пропуску» АСМО «Інспектор» відомості про гарантію документ. Після перевірки документів посадова особа митниці проставляє на гарантії-документі відповідні відбитки відтиски штампів «Під митним контролем» та особистої номерної печатки. Один екземпляр залишається у митниці в пункті пропуску через державний кордон України, а другий повертається гаранту для його пред'явлення в місці доставки.

Як бачимо митна формальність забезпечення доставки автомобільних транспортних засобів і товарів до митниць призначення складається із наступних дій: пред'явлення гарантії в пункті пропуску; перевірка відомостей в гарантії-документі та внесення відомостей в журнал пункту пропуску АСМО

⁷⁴ Про затвердження переліку товарів, ввезення яких на митну територію України та/або переміщення територією України прохідним та внутрішнім транзитом здійснюється за умови обов'язкового надання митним органам забезпечення сплати митних платежів: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 461 / Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України. 2012. № 40. С. 314. Ст. 1554.

«Інспектор»»; проставлення митного забезпечення в гарантії-документі. В митниці призначення виконується митна формальність виконання зобов'язання, забезпеченого гарантією-документом, на якій гарант або його представник пред'являє посадовій особі митниці другий екземпляр гарантії-документа, на якій проставляє свою печатку. Посадова особа митниці також проставляє відтиск особистої номерної печатки, що свідчить про «погашення» зобов'язання, наданого гарантом. Другий екземпляр гарантії документа повертається гаранту.

Митна формальність виконання зобов'язання, забезпеченого гарантією-документом складається з таких дій:

- пред'явлення гарантії в місці доставки;
- проставлення відбитків печатки гаранта та особистої номерної печатки.

Є різниця і в сплаті єдиного збору. Так, єдиний збір стягується з вантажних автомобілів і за здійснення контролю вантажів і транспортних засобів, і за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України (за кожен кілометр проїзду), і за кожен кілометр проїзду автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів, загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів (є додатковою платою). Причому українські перевізники лише сплачують єдиний збір за здійснення контролю вантажів і транспортних засобів і у випадку перевищення розмірів, загальної маси, осьових навантажень, габаритних параметрів. У місці доставки вантажного автомобіля і товарів (в митниці призначення) першою митною формальністю, яка повинна бути виконана, є пред'явлення вантажного автомобіля і товарів у місці доставки. Відповідно до ч. 4 ст. 200 МК України в місці доставки товари і транспортні засоби пред'являються, а документи на них передаються органу доходів і зборів у мінімально можливий строк після їх прибуття, а в разі прибуття поза робочим часом, встановленим для органу доходів і зборів, – у мінімально можливий строк після початку роботи цього органу⁷⁵.

Наступні митні формальності, які виконуються в місці доставки, а саме декларування товарів, здійснення інших видів

⁷⁵ Прокопенко В.В. Виконання митних формальностей у разі ввезення товарів в Україну вантажними автомобільними транспортними засобами Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція». 2017. № 30. Т. 1. С. 66–69.

державного контролю, прийняття митної декларації, оформлення митної декларації, митний огляд товару і вантажного автомобіля, завершення митного оформлення, нічим не відрізняються від однойменних формальностей, які виконуються в пункті пропуску через державний кордон України.

Таким чином, якщо місце доставки знаходиться не в пункті пропуску через державний кордон України, деякі митні формальності виконуються в пункті пропуску, а деякі – в митниці призначення. У пункті пропуску виконуються такі митні формальності:

- контроль на кордоні;
- попередній документальний контроль;
- документальний контроль за міжнародними автомобільними перевезеннями; сплата єдиного збору;
- забезпечення доставки автомобільних транспортних засобів і товарів до митниць призначення (не обов'язково).

У митниці призначення виконуються такі митні формальності:

- пред'явлення вантажного автомобіля і товару;
- декларування товарів;
- здійснення інших видів державного контролю;
- прийняття митної декларації;
- оформлення митної декларації;
- митний огляд товару і вантажного автомобіля;
- завершення митного оформлення.

У разі переміщення вантажного автомобіля прохідним транзитом через територію України митні формальності виконуються як в пункті пропуску в'їзду вантажного автомобіля на митну територію України, так і в пункті пропуску виїзду вантажного автомобіля за межі митної території України (причому дії на кожній із них практично ідентичні). Виконання митних формальностей при здійсненні контролю за транзитним перевезенням товарів, вантажних автомобілів здійснюється на підставі документів контролю за переміщенням товарів. Контроль за переміщенням товарів, вантажних автомобілів, які переміщуються у митній процедурі (митному режимі) транзиту до митниці призначення, здійснюється митницею відправлення, тобто митницею в'їзду на митну територію України. Реалізується такий контроль внесенням посадовою особою митниці в'їзду відповідних даних про здійснення такого транзиту до ЄАІС.

У митниці в'їзду (відправлення) першою виконується митна формальність – контроль на кордоні, яка складається з

наступних дій:

- подання перевізником документів;
- перевірка документів та встановлення строку транзитного переміщення;
- внесення даних до ЄАІС;
- митний огляд (не обов'язково);
- накладення засобів забезпечення ідентифікації (не обов'язково).

Наступними митними формальностями є попередній документальний контроль, сплата єдиного збору, які нічим не відрізняються від їх виконання у разі ввезення на митну територію України. Також посадові особи митниці виконують формальність (яка не є митною) щодо документального контролю за міжнародними автомобільними перевезеннями. У митниці виїзду виконуються митні формальності щодо контролю на кордоні та повноти сплати єдиного збору. Так, під час виїзду вантажного автомобіля з іноземною реєстрацією за межі митної території України посадова особа митниці повинна перевірити факт плати за проїзд автомобільними дорогами України або додаткової плати за проїзд автомобільного транспортного засобу з перевищенням встановлених загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів і у випадку виявлення факту недоплати вживає заходи з донарахування такої плати.

При виїзді вантажного автомобіля за межі митної території України здійснюється документальний контроль за міжнародними автомобільними перевезеннями. У разі вивезення товарів вантажним автомобілем за межі території України митні формальності виконуються як в митниці відправлення, так і в митниці призначення (в пункті пропуску). Перш за все необхідно звернути увагу на ч. 2 ст. 262 МК України, в якій зазначено, що транспортні засоби, що використовуються для переміщення товарів, декларуються одночасно з цими товарами. У митниці відправлення декларантом або уповноваженою особою подається митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа (заповнюється у митній процедурі (митному режимі) експорт) та супровідні документи, передбачені п. 1 ч. 1 ст. 335 МК України.

На митниці відправлення виконуються наступні митні формальності:

- декларування товарів;
- прийняття митної декларації;

- оформлення митної декларації;
- митний огляд товару і вантажного автомобіля;
- завершення митного оформлення.

На митниці призначення, якою є підрозділ митниці в пункті пропуску через державний кордон України, виконуються дві митні формальності – контроль на кордоні та здійснення інших видів державного контролю (дії, які здійснюються при виконанні цих формальностей були розглянуті), а також формальність щодо документального контролю за міжнародними автомобільними перевезеннями. Слід звернути увагу, що в Типовій технологічній схемі здійснення митного контролю автомобільних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, відсутнє виокремлення митних формальностей в залежності від напрямку переміщення (в'їзд, транзит, виїзд), і мова йде про здійснення митного контролю виключно в пункті пропуску. Крім того, відсутність у митному законодавстві нормативного акту щодо деталізації порядку виконання митних формальностей на автомобільному транспорті значно ускладнює процес правозастосування. У зв'язку з цим пропонується Міністерству фінансів України розробити та прийняти нормативний акт, яким би встановлювався порядок виконання митних формальностей на автомобільному транспорті за аналогією з вже прийнятим порядком виконання митних формальностей на морському та річковому транспорті.

При переміщенні товарів через митний кордон України автотранспортний засіб, що перевозить товар, не потребує окремої митної декларації за умови, що під час такого переміщення декларуються товари, які ним перевозяться. Відомості про автомобіль комерційного призначення, який перевозить товари через кордон, вносяться до митної декларації, якою оформлені товари, книжки МДП, дорожнього листа, товарно-транспортних накладних, провізних та інших супровідних документів, передбачених законодавством. Відповідно до Типової технологічної схеми здійснення митного контролю автомобільних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон “...

Під час митного контролю та митного оформлення автомобільних транспортних засобів і товарів митні органи у пунктах пропуску здійснюють:

- реєстрацію автомобільних транспортних засобів і товарів;
- перевірку комплектності документів, а також відомостей, зазначених у цих документах;

- контроль за дотриманням строків тимчасового ввезення автомобільних транспортних засобів і товарів на митну територію України або їх тимчасового вивезення з митної території України;
- контроль за дотриманням умов здійснення транзиту;
- контроль за дотриманням вимог законодавства, якими встановлено заборони або обмеження стосовно переміщення автомобільних транспортних засобів і окремих видів товарів через митний кордон України;
- заходи офіційного контролю, яким підлягають товари, в пунктах пропуску шляхом попереднього документального контролю;
- прийняття рішення про вжиття заходів, необхідних для забезпечення додержання законодавства з питань митної справи під час переміщення автомобільних транспортних засобів і товарів через митний кордон України;
- взаємодію з іншими державними органами, які здійснюють заходи офіційного контролю, під час їх здійснення;
- нарахування митних платежів та контроль за повнотою їх стягнення;
- оформлення встановлених законодавством митних документів за результатами митного контролю та митного оформлення;
- прийняття рішення щодо пропуску або відмови у пропуску автомобільних транспортних засобів і товарів на митну територію України або за межі митної території України, випуску товарів”.

Митний контроль автомобільних транспортних засобів і товарів здійснюється шляхом застосування таких форм, як “...перевірка документів та відомостей; митний огляд (огляд та переогляд автомобільних транспортних засобів і товарів, огляд та переогляд ручної поклажі та багажу, особистий огляд громадян); усне опитування громадян та посадових осіб підприємств; облік автомобільних транспортних засобів і товарів, взяття проб (зразків) товарів; використання службових собак, технічних та спеціальних засобів контролю; подання запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, наданих митним органам”.

Спрощена схема виконання митних формальностей для вантажних автомобілів, що виконуються у митниці призначення, подана на рисунку 5.2.



Рис. 5.2. Митні формальності в митниці призначення

В результаті проведення митних процедур уповноважена особа митних органів на основі узагальненої інформації приймає рішення про надання дозволу на перетин кордону, якщо не виявлено порушень. Уповноважена особа митного органу може прийняти рішення про відмову в митному оформленні та митному контролі (за наявності об'єктивних причин), як правило, упродовж 24 годин. У такому разі митний орган зобов'язаний видати зацікавленій особі картку відмови в прийнятті митної декларації або митному оформленні товарів і транспортних засобів із зазначенням в ній причини.

5.3. Митні формальності, пов'язані із реалізацією положень Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (TIR)

Конвенція МДП була розроблена у 1975 р. та набрала чинності 20 березня 1978 р. На даний час налічується більше 70

договірних сторін конвенції, і Україна не є винятком⁷⁶. Конвенція МДП спрямована на полегшення міжнародних перевезень вантажів шляхом спрощення процедур митного транзиту та застосування системи міжнародних гарантій. В основі системи МДП лежать загальний митний документ, книжка МДП, загальна система гарантій, взаємне визнання заходів митного контролю та безпеки транспортних засобів і контейнерів. Використовувати систему МДП можуть уповноважені оператори. У кожній країні визначається гарантійне об'єднання, яке покриває відповідальність, прийняту ним на себе в цій країні у зв'язку з операціями, що проводяться із застосуванням книжки МДП, виданої іноземними об'єднаннями, що входять до Міжнародного союзу автомобільного транспорту (далі – МСАТ).

В Україні гарантійним об'єднанням є АсМАП України, що була створена для сприяння розвитку перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом, в тому числі у міжнародному сполученні, представлення інтересів своїх учасників в органах державної влади, міжнародних організаціях, захисту прав учасників, забезпечення зв'язків з громадськістю. Згідно п. 1.3 Статуту АсМАП України вона виконує функцію гарантійного об'єднання, передбачену Конвенцією МДП, та забезпечує діяльність міжнародної гарантійної ланки на території України⁷⁷. При міжнародному перевезенні вантажів в рамках системи МДП не потрібні національні митні документи і національна гарантія. Оскільки товари перевозяться в опломбованих контейнерах, вони практично не підлягають митному огляду (хоча у виняткових випадках такий огляд може бути проведений). У результаті перевагами такої системи є менша кількість затримок при перетині кордону і скорочення загального часу перевезення вантажу.

Національним законодавством (ст. 360 МК України) передбачено, що у разі переміщення через митний кордон України товарів за процедурою МДП, митний контроль таких товарів здійснюється першочергово. Нормативною базою для міжнародного автомобільного перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП є, перш за все, Конвенція МДП, Закон України від 15 липня 1994 р. «Про участь України у Митній конвенції про міжнародне перевезення вантажів із

⁷⁶ МДП/TIR (Transports International Routiers, Міжнародні дорожні перевезення).

⁷⁷ Рішення Конференції Учасників АсМАП України від 24 травня 2013 р. (Протокол № 30).

застосуванням книжки МДП (Конвенції МДП 1975 року)», МК України, накази Міністерства фінансів України від 09.10.2012 р. No 1064 «Про затвердження Порядку видачі свідоцтва про допущення дорожнього транспортного засобу до перевезення товарів під митними печатками та пломбами», від 09.10.2012 р. No 1066 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні транзитних переміщень», від 20.11.2017 р. No 953 «Про затвердження Порядку реалізації положень Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (Конвенції МДП) 1975 року та Інструкції про заповнення книжки МДП»⁷⁸.

Механізм реалізації положень Конвенції МДП затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.11.2017 р. No 953. Є сенс зупинитись на деяких положеннях цього наказу, а саме на застосуванні деяких ключових термінів. Операцією МДП згідно вказаного наказу є перевезення товарів на умовах Конвенції МДП територією України (звертаємо увагу, що мова йде виключно про територію України). В Конвенції МДП під терміном «операція МДП» розуміється перевезення вантажу від митниці місця відправлення до митниці місця призначення з дотриманням процедури МДП. Аналіз ст. 2 Конвенції МДП дозволяє констатувати обов'язковість перетинання митного/митних кордону/кордонів.

У перевезеннях із застосуванням книжки МДП можуть брати участь як фізичні, так і юридичні особи, але тільки ті, що вступили до АсМАП України. Порядок вступу до АсМАП України деталізований в її Статуті. Учасниками АсМАП України можуть бути суб'єкти господарської діяльності всіх форм власності, які мають зареєстровані на них транспортні засоби, ліцензію на надання послуг з міжнародних перевезень пасажирів та вантажів автомобільним транспортом, визнають Статут АсМАП України, сплачують членські внески за надані послуги й інші платежі. Згідно Статуту АсМАП України встановлені три категорії учасників:

- допущені до системи МДП, з правом вирішального голосу (дійсні учасники АсМАП України);
- допущені до системи МДП, з правом дорадчого голосу

⁷⁸ Про участь України у Митній конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (Конвенції МДП 1975 року): Закон України від 15 липня 1994 р. № 117/94-ВР / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 1994. № 33. Ст. 307.

(асоційовані учасники АсМАП України);

- з правом дорадчого голосу, без права роботи в системі МДП (асоційовані учасники АсМАП України).

Прийняття в асоційовані учасники АсМАП України здійснюється її Президентом на підставі письмової заяви, письмової рекомендації Ради відповідного регіону. Таким чином, формальність для здійснення міжнародних перевезень вантажів із застосуванням книжки МДП – отримання членства в АсМАП України починається з дії – подання фізичною або юридичною особою письмової заяви встановленої форми та укладення договору перевезення. Слід звернути увагу на значну кількість документів, які додаються до заяви (причому для вступу до АсМАП України з правом дорадчого голосу, без права роботи в системі МДП кількість таких документів значно менша).

Наступною дією є перевірка поданих документів Секретаріатом АсМАП України на відповідність мінімальним умовам і вимогам, передбаченим частиною II додатку 9 Конвенції МДП, після якої матеріали надсилаються голові Ради відповідного регіону для їх перевірки за місцем знаходження перевізника та розгляду Радою регіону. За результатами перевірки документів, але не пізніше 2-х місяців з дня їх отримання, Голова Ради регіону надає відповідні пропозиції Президенту АсМАП України щодо прийняття/відмови у прийнятті перевізника в учасники АсМАП України. На підставі рекомендацій Ради регіону і матеріалів перевірки Секретаріату, Президент АсМАП України приймає рішення щодо участі перевізника в Асоціації.

За прийняття і розгляд документів на вступ до АсМАП України вноситься плата в розмірі 20-ти неоподаткованих мінімумів доходів громадян. Як бачимо, митна формальність – отримання членства в АсМАП України складається з таких дій:

- подання письмової заяви та укладення договору перевезення;
- перевірка поданих документів Секретаріатом АсМАП України;
- надіслання поданих документів до голови Ради відповідного регіону;
- отримання рекомендацій Ради регіону;
- прийняття рішення Президентом АсМАП України.

Наступною митною формальністю є допуск перевізників-резидентів до процедури МДП, який надається спільною

комісією ДФС України та АсМАП України, склад якої затверджується спільним наказом ДФС країни та АсМАП України. Першою дією при виконанні цієї формальності є повідомлення листом АсМАП України ДФС України про бажання перевізників отримати допуск до перевезень на умовах Конвенції МДП, до якого додаються завірені ним:

- копії заяв перевізників на ім'я керівника гарантійного об'єднання;
- оригінал переліку перевізників, що надали гарантійному об'єднанню заяви на отримання допуску до перевезення на умовах Конвенції МДП.

Крім того, у своєму листі АсМАП України в обов'язковому порядку зазначає відомості, які ним попередньо перевірялись, і несе відповідальність згідно закону та Конвенції МДП за достовірність даних, наведених у заяві та копії заяви перевізника.

Наступною дією є реєстрація ДФС України документів та їх перевірка протягом трьох тижнів щодо:

- наявності даних про перевізника у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань;
- наявності фактів притягнення до адміністративної відповідальності за порушення митних правил упродовж року з дня накладення адміністративного стягнення;
- стану розрахунків платника з бюджетом за даними інтегрованої картки платника

Наступною дією є прийняття спільною комісією іспиту у керівників підприємств, або уповноважених осіб, які відповідно до покладених обов'язків є відповідальними за дотримання вимог Конвенції МДП на підприємстві (за наявності). Питання, які винесені на іспит, стосуються виключно Конвенції МДП, норм МК України та підзаконних нормативних актів щодо умов виконання міжнародних дорожніх перевезень вантажів із застосуванням книжки МДП. За результатами іспиту, за результатами проведених перевірок спільною комісією приймається рішення про допуск перевізників – суб'єктів господарської діяльності України до процедури МДП.

У випадку прийняття позитивного рішення ДФС України протягом тижня з дня прийняття комісією рішення про допуск перевізників процедури МДП надає перевізникам, допущеним до процедури МДП, дозвіл використовувати книжки МДП, що і є наступною дією. Останньою дією є надіслання ДФС України не

пізніше двох днів з дати надання дозволу АсМАП України переліку перевізників – суб'єктів господарської діяльності, яким надано дозвіл на користування книжками МДП. Таким чином, митна формальність – допуск перевізників-резидентів до процедури МДП складається із наступних дій:

- повідомлення ДФС України про бажання перевізників отримати допуск;
- реєстрація ДФС України документів та їх перевірка;
- проведення спільною комісією іспиту та прийняття рішення;
- надання дозволу перевізникам використовувати книжки МДП;
- надіслання АсМАП України переліку перевізників, яким надано дозвіл на користування книжками МДП.

Наступною митною формальністю є допущення транспортного засобу до перевезень товарів під митними печатками й пломбами. Національним законодавством передбачається два варіанти процедури допущення транспортного засобу, а саме в індивідуальному порядку або за типом конструкції. Зазначмо, що на кожний допущений до перевезення транспортний засіб видається свідоцтво про допущення, але для дорожніх транспортних засобів або контейнерів, що перевозять великовагові або громіздкі вантажі, свідоцтво про допуск не потрібне. Відповідно до Загальних положень Додатку 2 Конвенції МДП свідоцтво повинно бути надруковане мовою країни видачі і французькою або англійською мовами. Наказом Міністерства фінансів України від 09.10.2012 р. № 1064 встановлено, що бланк свідоцтва про допущення друкується українською та англійською мовами. До свідоцтва про допущення додаються фотокартки або креслення (малюнки) транспортного засобу, які повинні бути завірені уповноваженою посадовою особою митниці видачі. Свідоцтво повинно супроводжувати дорожньо-транспортний засіб.

Для отримання свідоцтва про допущення транспортного засобу до перевезень товарів під митними печатками й пломбами його власник або уповноважена ним особа подає до митниці видачі пакет документів (є першою дією), до якого входять письмова заява довільної форми на ім'я керівника митниці видачі за підписом власника транспортного засобу і з його печаткою (за наявності). Для юридичних осіб у заяві, що подається, обов'язково повинні бути зазначені місцезнаходження, код згідно з ЄДРПОУ власника транспортного засобу, реєстраційний

номерний знак, тип, марка, номер шасі транспортного засобу.

Реєстрація поданих документів в митниці видачі є наступною дією. Наказом ДФС України від 27.11.2014 р. № 333 затверджена Інструкція з діловодства у Державній фіскальній службі України, нормами якої і врегульований порядок реєстрації документів, а також документообіг взагалі в митницях України. Як правило, обов'язки з реєстрації вихідної та вхідної кореспонденції покладені на відділ організації документування і роботи з документами, яким і здійснюється прийняття, первинне опрацювання, реєстрація та організація передачі документів. Призначення уповноваженої посадової особи відповідного підрозділу митниці щодо розгляду звернення та проведення перевірки є наступною дією. Як правило, таку посадову особу призначають зі складу службовців управління організації митного контролю митниці, яка перевіряє правильність заповнення свідоцтва про допущення, відповідність відомостей, унесених до свідоцтва про допущення, звіряє копії наданих документів з оригіналами. Обов'язково здійснюється огляд транспортного засобу на відповідність його міжнародним технічним вимогам, а також ідентичність зовнішнього вигляду пред'явленого транспортного засобу наданим фотографіям або кресленням (малюнкам), що є наступною дією.

За відсутності недоліків та зауважень до транспортного засобу посадова особа митниці видачі проводить реєстрацію свідоцтва про допущення в електронному журналі, присвоює номер, підписує і проставляє відбиток особистої номерної печатки на свідоцтві про допущення і на зворотному боці кожної фотографії або креслення (малюнка), що є наступною дією. Останньою дією у випадку виявлення невідповідності транспортного засобу міжнародним технічним вимогам є письмове повідомлення протягом двох робочих днів митницею видачі про відмову у видачі свідоцтва про допущення із зазначенням аргументованих підстав та повернення заявнику оригіналів поданих документів. Видача митницею видачі власнику транспортного засобу свідоцтва про допущення здійснюється протягом одного робочого дня (але не пізніше наступного робочого дня) після надання повного пакета документів і подання транспортного засобу до огляду, що і є останньою дією.

Таким чином, митна формальність допущення транспортного засобу до перевезень товарів під митними печатками й пломбами в індивідуальному порядку складається з таких дій:

- подання власником транспортного засобу до митниці видачі пакету документів;
- реєстрація поданих документів в митниці видачі;
- призначення уповноваженої посадової особи щодо розгляду заяви і документів та проведення перевірки;
- проведення огляду транспортного засобу;
- реєстрація свідоцтва про допущення або письмове повідомлення заявника про відмову у видачі свідоцтва про допущення;
- видача свідоцтва про допущення.

Наступною митною формальністю є оформлення книжки МДП, першою дією якої є її отримання. Відповідно до Конвенції МДП книжка МДП видається гарантійним об'єднанням у країні відправлення або в тій країні, де власник знаходиться або має постійне місцеперебування. Книжка МДП друкується французькою мовою, за винятком лицьового боку обкладинки, рубрики якої друкуються також англійською мовою «Правила користування книжкою МДП». Відповідно до національного законодавства книжки МДП видаються тільки учасникам АсМАП України, які мають допуск до системи МДП. Якщо держатель книжки МДП отримує її вперше, обов'язковим є надання фінансової гарантії АсМАП України, яка отримала назву гарантія допуску (вноситься в національній валюті України – у гривнях на рахунок АсМАП України в безготівковій формі за курсом Національного банку України на день перерахування в розмірі не менш еквівалентної 4 000 доларів США). Також для отримання книжок МДП учасник АсМАП України попередньо сплачує вартість послуг за користування книжками МДП і зобов'язаний надати в АсМАП України штамп, в якому вказані його повна назва та юридична адреса англійською мовою, номер телефону/факсу, код ЗКПО та код МСАТ – UKR/066/+ реєстраційний номер в АсМАП України). Аналогічний штамп повинен знаходитись у перевізника. АсМАП України встановлює строк дії книжки МДП, який не може бути продовжений⁷⁹. Книжка МДП може бути прийнята до оформлення першою митницею відправлення не пізніше кінцевої

⁷⁹ Про затвердження Порядку реалізації положень Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (Конвенції МДП) 1975 року та Інструкції про заповнення книжки МДП: наказ Міністерства фінансів України від 20.11.2017 р. № 953 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2018. № 2. С. 295. Ст. 90.

дати строку її дії. Книжка МДП, за якою здійснюється перевезення, є дійсною до завершення перевезення на умовах Конвенції МДП.

Наступною дією є подання книжки МДП у митницю відправлення, а також товаросупровідні (товаротransпортні) документи та відомості в електронному вигляді, джерелом яких є графи книжки МДП та товаросупровідні (товаротransпортні) документи на товари. Відповідна посадова особа митниці перевіряє статус книжки МДП за допомогою автоматизованої системи митного оформлення «Інспектор», а також:

- перевіряє відповідність електронних відомостей про товар та транспортний засіб комерційного призначення відомостям, зазначеним у представлених до митного оформлення товаросупровідних (товаротransпортних) документах, книжці МДП;
- перевіряє цілісність та відповідність даних про митні забезпечення митних служб інших держав даним, зазначеним у наданих товаросупровідних (товаротransпортних) документах;
- у разі потреби вносить у відповідне поле електронних відомостей ідентифікаційні ознаки засобів забезпечення ідентифікації, які застосовані митним органом відправлення;
- вносить у відповідне поле електронних відомостей номер службового посвідчення та номер особистої номерної печатки посадової особи митниці відправлення, яка здійснила митний контроль цього товару, транспортного засобу комерційного призначення;
- після закінчення перевірки посадова особа митниці відправлення реєструє книжку МДП в журналі реєстрації, що є наступною дією.

Останньою дією є заповнення відповідних граф книжки МДП посадовою особою митниці відправлення, які завіряються його відбитком особистої номерної печатки та підписом. Обов'язково відокремлюється один відривний листок (білий) і заповнюється відповідний корінець. Таким чином, митна формальність – оформлення книжки МДП у митниці відправлення складається з таких дій:

- отримання книжки МДП в АсМАП України та заповнення відповідних граф;
- обов'язково виконується митна формальність – проведення огляду товару, яка закінчується дією щодо накладення митних забезпечень на дорожній

транспортний засіб (зчеп дорожніх транспортних засобів).

Остання митна формальність у разі вивезення товару за митний кордон України – контроль на кордоні – виконується вже у митниці призначення. Першою дією є пред'явлення в пункті пропуску через державний кордон України перевізником дорожнього транспортного засобу, складу транспортних засобів або контейнеру з вантажем, книжки МДП та інших документів посадовій особі митниці. Наступною дією є перевірка статусу книжки МДП за допомогою автоматизованої системи митного оформлення «Інспектор». Наступною дією є внесення посадовою особою митниці відповідних відміток до книжки МДП з обов'язковим відокремленням другого листка книжки МДП (зеленого) і заповненням відповідного корінця. Необхідно зазначити, що за допомогою відривних листів книжки МДП (їх співставлення) є можливість упевнитись про дотримання операції МДП на території України.

Таким чином, митна формальність – контроль на кордоні у випадку ввезення товару на митну територію України із застосуванням книжки МДП складається з таких дій:

1. Подання книжки МДП у проміжній митниці.
2. Перевірка статусу книжки МДП та її реєстрація.
3. Внесення відміток, записів до книжки МДП та її передача перевізнику.

По прибутті у митницю призначення виконується митна формальність – закінчення операції МДП. Першою дією є пред'явлення перевізником дорожнього транспортного засобу з вантажем, книжки МДП та інших документів. Посадова особа митниці призначення реєструє в журналі реєстрації книжку МДП, невідкладно вносить відомості про завершення операції МДП до ЄАІС. Після митного огляду книжка МДП повертається держателю книжки МДП або уповноваженій ним особі. Відривна частина книжки МДП, яка свідчить про завершення операції МДП, зберігається у справах митниці призначення.

Під час прохідного транзиту через митну територію України з застосуванням книжки МДП виконуються лише дві митні формальності – контроль на кордоні (причому дії на кожній із них практично ідентичні), перша з яких – в митниці в'їзду на митну територію України, а друга – в митниці виїзду за межі митної території України. В митниці в'їзду здійснюються наступні дії:

- подання книжки МДП та документів посадовій особі

митниці;

- перевірка статусу книжки МДП та її реєстрація;
- внесення відміток, записів до книжки МДП (обов'язково відокремлюється один відривний листок (білого кольору) і заповнюється відповідний корінець) та її передача перевізнику.

Такі ж дії виконуються і у митниці виїзду лише з тією різницею, що обов'язково відокремлюється другий листок книжки МДП (зеленого кольору) і заповнюється відповідний корінець. І останньою дією після пропуску товарів за межі митної території України посадова особа митниці виїзду вносить до ЄАІС інформацію щодо пункту пропуску, через який здійснюється вивезення товару за межі митної території України, номер посвідчення та номер особистої номерної печатки посадової особи, що здійснила пропуск цього товару, відомості про фактично пропущену кількість товару в основних одиницях виміру та відомості про реєстраційний номер транспортного засобу комерційного призначення, який фактично переміщує товари через митний кордон України, якщо такі відомості відмінні від зазначених в електронних відомостях.

Однак кількість митних формальностей може бути значно більшою при переміщенні прохідним транзитом територією України товару із застосуванням книжки МДП. Як правило, митний огляд дорожнього транспортного засобу не проводиться. Однак ч. 2 ст. 5 Конвенції МДП передбачена можливість у виняткових випадках проведення огляду транспортного засобу, після закінчення якого накладаються власні печатки та пломби посадової особи проміжної митниці, що його провела (можливість виконання формальності, пов'язаної із проведенням митного огляду)⁸⁰.

Необхідно звернути увагу на виконання ще однієї формальності, яка пов'язана зі сплатою єдиного збору в пункті пропуску через державний кордон України. Так, згідно ч. 2 ст. 1 Закону України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» єдиний збір справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом в залежності від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів. Встановлена плата за проїзд автомобільними дорогами

⁸⁰ Прокопенко В.В. Характеристика митних формальностей, пов'язаних із здійсненням операцій МДП (CARNET TIR). Юридичний науковий електронний журнал. 2018. № 1. С. 126–129.

України (за кожен кілометр проїзду), у тому числі за перевищення встановлених розмірів загальної маси та габаритних параметрів⁸¹.

5.4. Митні формальності на залізничному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю

Послідовність дій посадових осіб митниці під час здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними через митний кордон України, у пунктах пропуску для залізничного сполучення через державний кордон визначається Типовою технологічною схемою здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон.

Перш за все необхідно визначитись із об'єктом митного контролю на залізничному транспорті. Такими об'єктами є пасажирів, вантажі, багаж, вантажобагаж, пошта та рухомий склад залізничного транспорту, який відповідно до п. 3 Технічного регламенту безпеки рухомого складу залізничного транспорту включає: локомотиви; моторвагонний рухомий склад; пасажирські вагони локомотивної тяги; вантажні вагони; складові частини рухомого складу залізничного транспорту⁸².

Необхідно констатувати, що в Законі України «Про залізничний транспорт» законодавець виділяє наступні об'єкти перевезення: вантаж, вантажобагаж, багаж, що в розумінні п. 57 ч. 1 ст. 4 МК України є товарами. Але переміщення через митний кордон України багажу і вантажобагажу здійснюється виключно в багажних вагонах. Саме тому нормотворець у підзаконних нормативних актах виокремлює митні формальності товару (вантажу) від митних формальностей вантажобагажу, багажу. Крім того, в залежності від напрямку переміщення через митний кордон України (ввезення, вивезення, транзит) митні формальності на залізничному транспорті значно різняться, та і не всі форми митного контролю, які передбачені МК України,

⁸¹ Процедура справляння єдиного збору у разі переміщення транспортних засобів та вантажу через державний кордон визначена Постановою КМ України від 24 жовтня 2002 р. № 1569

⁸² Про затвердження Технічного регламенту безпеки рухомого складу залізничного транспорту: Постанова Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. № 1194 / Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України. 2016. № 12. С. 16. Ст. 501.

застосовують посадові особи митниць⁸³.

Найбільш поширеними формами митного контролю у міжнародному залізничному сполученні, які застосовують посадові особи митниць, є перевірка документів та відомостей, огляд та переогляд товару, залізничних транспортних засобів, а відносно пасажирів – перевірка документів та відомостей, огляд та переогляд ручної поклажі, багажу, особистий огляд громадян. Згідно п. 11 Типової технологічної схеми здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон митний контроль за переміщенням через митний кордон України залізничного рухомого складу (у тому числі порожнього) здійснюється посадовими особами митниці шляхом перевірки відомостей, зазначених у документах, що подаються для здійснення митних процедур. Для цілей митного контролю використовується інформація, що міститься в автоматизованому банку даних Укрзалізниці. Порядок подання такої інформації встановлюється наказами центрального органу виконавчої влади⁸⁴.

У разі ввезення на митну територію України товару залізничними транспортними засобами учасниками формальностей є залізниця, митниця, отримувач, у разі вивезення – відправник, залізниця, митниця, а у разі транзиту (прохідного) – залізниця, митниця. Відносно залізничного транспортного засобу незалежно від напрямку переміщення через митний кордон України – залізниця, митниця. Відносно пасажирів незалежно від напрямку переміщення через митний кордон України – пасажир, митниця.

Для послідовного аналізу порядку застосування митних формальностей на залізничному транспорті є сенс їх виокремити в залежності від об'єкту митного контролю. У зв'язку з тим, що митні формальності відносно залізничних транспортних засобів

⁸³ Прокопенко В.В. Митні формальності на залізничному транспортному засобі, які пов'язані із здійсненням митного контролю. Актуальні проблеми розвитку права і держави в умовах міжнародних інтеграційних процесів: міжнародна науково-практична конференція (Дніпро, 24 листопада 2017 р.). Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2017. С. 66–68.

⁸⁴ Типова технологічна схема здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 451 / Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України. 2012. № 40. С. 202. Ст. 1546.

та товару практично однакові ми не бачимо сенсу аналізувати їх окремо. При ввезенні залізничних транспортних засобів та товару на митну територію України перша формальність – це повідомлення посадових осіб митниці про перетин митного кордону України залізничним транспортним засобом та отримання відповідних документів. Як правило, так інформація надається працівниками прикордонної станції митниці наприкінці кожного дня, яка містить кількість запланованих на наступний день міжнародних залізничних сполучень, тобто надання загальної інформації на наступну добу. При безпосередньому перетинанні митного кордону України працівники прикордонної станції надають митниці інформацію про конкретне міжнародне сполучення щодо залізничного транспортного засобу, а саме: пасажирське, вантажне, порожнє; кількість вагонів, в тому числі і багажних; характер вантажу тощо.

Подання працівниками прикордонної передавальної станції посадовим особам митниці документів, які визначені п. 4 ч. 1 ст. 335 МК України, є останньою дією. При цьому посадова особа митниці у відповідних документах (залізничній накладній, передатній відомості) проставляє дату та час прийняття й повернення документів. Таким чином, аналізована митна формальність виконується виключно працівниками залізниці і складається з трьох дій:

- надання загальної інформації на наступну добу;
- надання інформації про конкретне міжнародне сполучення;
- подання митниці документів.

Необхідно зазначити, що вказана митна формальність також характерна для транзиту територією України залізничних транспортних засобів, товару. Наступна формальність – це робота з наданими документами та прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці. Першою дією після отримання документів від працівника станції призначення, або вантажоодержувача, або вповноваженої ним особи, є ознайомлення з поданими документами та відомостями посадовою особою митниці, після чого вона проставляє відбитки штампа «Під митним контролем» у встановленому порядку.

Наступна дія здійснюється спільно з працівником прикордонної станції – перевірка кількості та номерів залізничних транспортних засобів, що надходять, цілісності пломб, запірнопломбувальних пристроїв, стану збереження товару на відкритому рухомому складі, в порядку і строки, встановлені

технологічною схемою роботи станції, погодженою з відповідною митницею та органом охорони державного кордону. Про всі виявлені такою перевіркою невідповідності працівники прикордонної станції складають акт згідно ст. 253 МК України (складається в 4-х примірниках: перший примірник призначено для залізниці, що переміщує товари через митний кордон України, другий – для митниці за місцем його складання, третій – для митниці призначення, четвертий – для власника товару). Форма акта про невідповідність товару відомостям, зазначеним у потрібних для здійснення митного контролю документах, про пошкодження товару чи його упаковки або маркування затверджена наказом Міністерства фінансів України від 15.03.2018 р. № 364.

У випадках, передбачених Правилами перевезення вантажів та міжнародними угодами, складається комерційний акт і акт про невідповідність товару відомостям, зазначеним у потрібних для здійснення митного контролю документах, про пошкодження товару чи його упаковки або маркування. Акти підписуються працівниками залізниці та посадовими особами митниці, які проводили перевірку, із зазначенням їх прізвищ і поставленням підписів. Примірники цих актів долучаються працівником залізниці до перевізних документів і направляються до митниці призначення. Слід звернути увагу на ч. 3 ст. 253 МК України, яка передбачає можливість надання митниці замість акта про невідповідність комерційного акту, складеного відповідно до міжнародних договорів. Відповідно до переліку товарів, що підлягають державному контролю (у тому числі у формі попереднього документального контролю) у разі їх ввезення на митну територію України, та поданих товаросупровідних (товаротранспортних) документів посадова особа митниці визначає вид (види) державного контролю та форму його проведення (попередній документальний контроль посадовою особою митниці або державний контроль посадовими особами відповідних контролюючих органів), що є наступною дією. Перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів на відповідність даних, зазначених у них, даним, наведеним у передатній відомості, відповідність засобів ідентифікації даним, зазначеним у документах, комплектність товаросупровідних документів є також окремою дією, після чого приймається одне з таких рішень про:

- здійснення митного оформлення товару (вантажу);
- направлення товару на митну територію України у митницю призначення під митним контролем;

- повернення товару за межі митної території (у тому числі за заявою вантажовласника або вантажоперевізника);
- неможливість пропуску товару на митну територію України.

Після прийняття одного з вищевказаних рішень проводяться митні формальності, пов'язані з митним оформленням. Слід зазначити, що митний контроль та митне оформлення настільки взаємозв'язані, що належність виключно до одного з них деяких митних формальностей носить умовний характер. Якщо залізничний рухомий склад, який прибув з-за кордону, складається з порожніх вантажних вагонів, митний контроль і митне оформлення, як правило, проводиться у прикордонній передавальній станції, і далі територією України він слідує без обмежень з боку митниці. У випадку прибуття з-за кордону вантажних вагонів, контейнерів з товарами та прийняття рішення щодо їх направлення на митну територію України під митним контролем у митницю призначення виникає необхідність виконання формальності, пов'язаної зі здійсненням транзитних перевезень (підпункт бп. 2 ч. 2 ст. 91 МК України передбачає такий вид транзиту – від пункту ввезення (пропуску) на митну територію України до органу доходів і зборів, розташованого на митній території України), яку, на наш погляд, необхідно віднести до митного оформлення. Таким чином, митна формальність робота з наданими документами та прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці складається з наступних дій:

- ознайомлення посадовою особою митниці з поданими документами;
- проведення перевірки залізничного транспортного засобу, товару (здійснюється спільно з працівниками залізниці);
- складання відповідних актів у разі виявлення невідповідності (виконання цієї дії покладається на працівника залізниці, і така дія є факультативною, необов'язковою);
- визначення посадовою особою виду державного контролю та форми його проведення;
- перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів;
- прийняття рішення.

Митні органи мають право проводити митний огляд та переогляд залізничних транспортних засобів, товару (незалежно від напрямку переміщення) з метою перевірки законності

переміщення через митний кордон України, відповідності даних, наведених у перевізних та товаросупровідних документах, фактичним. Однак згідно ч. 2 ст. 359 МК України митному огляду не підлягають засоби залізничного транспорту, які перевозять офіційні державні делегації. В даному випадку підставою для звільнення транспортного засобу від митного огляду є подання органу доходів і зборів офіційного повідомлення Міністерства закордонних справ України.

Посадова особа митниці за результатами системи управління ризиками у порядку, визначеному наказом Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684, приймає рішення про проведення огляду залізничних транспортних засобів і товару, що перебувають під митним контролем, багажу (вантажобагажу) та обсяг його проведення. Слід зазначити, що у пунктах пропуску через митний кордон України переважно здійснюються аналіз та оцінка ризиків на предмет наявності нефіскальних ризиків, а також ризиків недоставки товару до митниці призначення або його підміни⁸⁵. У разі виявлення пошкодження або втрати митного забезпечення, накладеного на транспортні засоби, чи за наявності інших видимих ознак можливого несанкціонованого доступу до залізничного транспортного засобу, що перебуває під митним контролем, а також за наявності достатніх підстав вважати, що переміщення таких залізничних транспортних засобів і товару через митний кордон України здійснюється поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, у тому числі в разі отримання відповідної інформації від правоохоронних органів, може проводитися переогляд залізничних транспортних засобів і товару.

Про результати огляду (переогляду) складається акт про проведення огляду (переогляду) товару, транспортних засобів, ручної поклажі та багажу, форма якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 636. Наказом Міністерства фінансів України від 25.05.2012 р. № 602 встановлено випадки, коли окремі вагони, локомотиви та інші елементи рухомого складу на вимогу митниці можуть бути

⁸⁵ Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2015. № 70. С. 60. Ст. 2323.

виключені зі складу поїзда для здійснення митного контролю, якщо проведення такого контролю в складі поїзда неможливе. До таких випадків віднесені:

- неподання митному органу документів, потрібних для здійснення митного контролю, або подання як підстави для переміщення товару документів, підроблених чи одержаних незаконним шляхом, або таких, що містять неправдиві дані;
- пошкодження або втрата пломб, печаток чи інших засобів ідентифікації, зазначених у перевізних та супровідних документах; виявлення товарів, прихованих від митного контролю, зокрема з використанням спеціально виготовлених сховищ (тайників) та інших засобів або способів, що утруднюють виявлення таких товарів, або шляхом надання одним товарам вигляду інших;
- надходження на прикордонну передавальну станцію товарів, що підлягають державному санітарно-епідеміологічному, ветеринарно-санітарному, фітосанітарному, екологічному та радіологічному контролю, до отримання результатів таких видів контролю, або якщо є підстави вважати, що товар, який переміщується через митний кордон України, у тому числі транзитом, може підлягати таким видам контролю, зокрема на вимогу відповідних органів державної влади;
- перевірка відповідності інформації про товар, заявленої в перевізних і супровідних документах, фактичним даним, якщо така перевірка потребує проведення операцій з вивантаження, перевантаження, перепакування тощо;
- якщо документально підтверджені відомості, що переміщення товарів через митний кордон України, у тому числі транзитом, заборонено або обмежено законодавством України.

Незважаючи на те, що ч. 2 ст. 338 МК України передбачає за результатами застосування системи управління ризиками огляд транспортних засобів комерційного призначення або ідентифікаційний, або частковий, або повний, на залізничних транспортних засобах, в основному, застосовується частковий огляд з вибіркоvim обстеженням транспортного засобу та рідше повний огляд. У випадку, передбаченому п. 2 ч. 3 ст. 338 МК України, огляд залізничного транспортного засобу проводиться за письмовим рішенням керівника органу доходів і зборів або особи, яка виконує його обов'язки, а огляд товару, який переміщується залізничним транспортним засобом, проводиться за письмовим рішенням керівника органу доходів і зборів або

особи, яка виконує його обов'язки, у випадках, передбачених ч. 3 ст. 338 МК України. Переогляд товарів, залізничних транспортних засобів проводиться у разі виявлення пошкодження або втрати митного забезпечення, накладеного на зазначені транспортні засоби, чи за наявності інших видимих ознак можливого несанкціонованого доступу до товарів, що перебувають під митним контролем⁸⁶.

Крім того, огляд та переогляд товарів, залізничних транспортних засобів може бути проведений відповідно до ч. 5 ст. 338 МК України на підставах, передбачених Постановою КМ України від 23 травня 2012 р. № 467.

Деталізація порядку проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення з виокремленням дій була виконана в підрозділі 1.3. У разі вивезення залізничного рухомого складу, товару за межі митної території України митні формальності, пов'язані з митним контролем здійснюються двічі – в митниці (станції) відправлення та в митниці призначення (прикордонній передавальній станції). У митниці відправлення посадова особа митниці здійснює огляд (переогляд) залізничного транспортного засобу, товарів, який проводиться відповідно до норм ст. 338 МК України.

У митниці призначення (прикордонній передавальній станції) виконуються такі митні формальності та дії:

- повідомлення митниці призначення про прибуття поїзда міжнародного сполучення (інформування посадових осіб митниці призначення);
- передання перевізних і супровідних документів;
- робота з наданими документами і прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці;
- ознайомлення посадовою особою митниці з поданими документами;
- проведення перевірки залізничного рухомого складу, товару;
- складання відповідних актів у разі виявлення невідповідності;
- перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів; прийняття рішення.

За результатами перевірки посадова особа митниці призначення приймає одне з таких рішень:

⁸⁶ Прокопенко В.В. Митний контроль рухомого складу залізничного транспорту. Право та державне управління. 2017. № 4 (Т. 1). С.127–132.

- про пропуск товару, залізничного рухомого складу через митний кордон України;
- про неможливість пропуску товару, залізничного рухомого складу через митний кордон України.

У випадку прийняття рішення про неможливість пропуску товару, залізничного складу через митний кордон України виконується митна формальність, пов'язана з відмовою в митному оформленні. Слід звернути увагу, що в практиці доволі часто зустрічаються випадки щодо прийняття митницями рішень про неможливість пропуску товару, залізничного рухомого складу через митний кордон України (в останні роки митники України неодноразово приймали таке рішення з метою припинення незаконного експорту деревини у Євросоюз). Крім того, в митниці призначення також може бути проведений огляд (переогляд) залізничного рухомого складу, товару.

Згідно ст. 1 Закону України «Про залізничний транспорт» багаж – це речі та інші матеріальні цінності, що відправляються пасажиром за окрему плату за наявності проїзних документів у багажному вагоні, який прямує в тому ж напрямку, що і пасажир, а вантажобагаж – вантаж, що перевозиться в пасажирських і поштово-багажних поїздах⁸⁷.

Аналіз розділу 22 Правил перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України дозволяє зробити висновок, що багаж – це предмети загальною вагою до 200 кг (вагою окремого місця до 75 кг і довжиною не більше 3 м), що належать пасажирам, які мають проїзні документи і здають ці предмети для перевезення в багажному вагоні за окрему плату. Ознайомлення з розділом 28 цих Правил дозволяє стверджувати, що вантажобагаж – це предмети, що належать юридичним і фізичним особам, вагою окремого місця від 5 до 165 кг, що перевозяться в багажному вагоні за окрему плату без обмежень загальної ваги й без пред'явлення проїзних документів⁸⁸.

У розумінні МК України під супроводжуваний багаж підпадає поняття «багаж», яке використовується нормотворцем і

⁸⁷ Про залізничний транспорт: Закон України від 04 липня 1996 р. № 273/96-ВР / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 40. Ст. 183

⁸⁸ Про затвердження Правил перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України: наказ Міністерства транспорту та зв'язку України від 27.12.2006 р. № 1196

в Законі України «Про залізничний транспорт», і в інших підзаконних нормативних актах з питань діяльності залізничного транспорту. Відносно поняття «вантажобагаж» та його співвідношення з термінологією МК України є проблема, яка пов'язана з його відправником. Річ у тому, що відправником вантажобагажу може бути як фізична, так і юридична особа, тоді як і супроводжуваний багаж, і несупроводжуваний багаж згідно п. п. 34, 55 ч. 1 ст. 4 МК України належить виключно громадянам, якими відповідно до п. 7 ч. 1 ст. 4 МК України є фізичні особи.

Якщо відправником є фізична особа, питань не виникає і в залежності від того, прямує цей вантажобагаж з цією особою на залізничному транспортному засобі чи ні, цей вантажобагаж буде вважатись або супроводжуваним, або несупроводжуваним багажем. Якщо відправником вантажобагажу є юридична особа, то в розумінні МК України це є вантажним відправленням і, звісно, процедури митного контролю та митного оформлення значно відрізняються від таких процедур щодо фізичних осіб. Багаж, вантажобагаж перевозиться між митницями з накладенням ідентифікаційних засобів на упаковку, що унеможливорює вилучення предметів з опечатаних місць або поміщення в такі місця без залишення видимих слідів їх пошкодження або упаковки. Також допускається перевезення багажу, вантажобагажу під забезпеченнями митних органів інших країн, відправника або залізниці за умови відповідності таких забезпечень вимогам, що висуваються до митних забезпечень, які використовуються митницями України. Негабаритні місця багажу, вантажобагажу можуть перевозитися без накладення митних забезпечень. У такому разі в супровідних документах повинен наводитися детальний опис багажу (вантажобагажу), а на багаж (вантажобагаж) може наноситися маркування або інші ідентифікаційні знаки з метою унеможливлення їх підміни.

Згідно ч. 2 ст. 326 МК України до митних забезпечень віднесені одноразові номерні запірно-пломбові пристрої, печатки, голографічні мітки, нанесення цифрового, літерного чи іншого маркування, ідентифікаційних знаків, проставляння штампів, взяття проб і зразків, складання опису товару, транспортних засобів комерційного призначення, креслень, масштабних зображень, виготовлення фотографій, ілюстрацій, використання товаросупровідної документації тощо. Найчастіше використовуються у міжнародних залізничних сполученнях для перевезення багажу, вантажобагажу такі митні забезпечення, як

одноразові номерні запірно-пломбові пристрої, печатки (в тому числі особисте митне забезпечення посадової особи митниці), нанесення маркування тощо.

Слід звернути увагу на товари, які заборонені до перевезень багажем, вантажобагажем. Так, згідно ст. 15, 22 Угоди про міжнародне залізничне вантажне сполучення до перевезень багажем та вантажобагажем не допускаються:

- всі вогнебезпечні, легкозаймисті, самозаймисті, вибухові, радіоактивні, їдкі та отруйні речовини, вогнепальна зброя, бойові припаси, а також речовини, які можуть завдати шкоди багажу інших пасажирів або залізниці;
- предмети, які можуть вносити інфекцію або володіють смердючим запахом; золото, срібло, платина і вироби з них, цінні папери, гроші металеві та паперові, справжні перли, дорогоцінні каміння та інші коштовності, предмети мистецтва (картини, статуї, художні вироби та ін.);
- тварини, за винятком кімнатних тварин (собак, кішок, птахів і ін.) в клітинах або в іншій відповідній тарі, якщо це не заборонено ветеринарними правилами;
- предмети, що становлять монополію поштового відомства хоча б однієї з країн, залізні дороги яких беруть участь у перевезенні⁸⁹.

При ввезенні на митну територію України багажу, вантажобагажу першою формальністю є повідомлення посадовим особам митниці про прибуття міжнародного залізничного сполучення та отримання відповідних документів, яка починається з дії – інформування працівником прикордонної передавальної станції посадової особи митниці про прибуття в пункт пропуску через державний кордон України (пункт контролю) поїзда міжнародного сполучення, у складі якого є багажні вагони. Наступною дією є візуальний огляд багажного вагона, яка здійснюється посадовою особою митниці в присутності прийомоздавальника та працівника станції, та проводиться з метою перевірки цілісності багажу (вантажобагажу), накладених ідентифікаційних засобів. Якщо при огляді багажу, вантажобагажу було виявлено ознаки його пошкодження працівниками залізниці в присутності посадової

⁸⁹ Угода про міжнародне вантажне залізничне сполучення (УМВС) від 01.11.1951 р. // База даних «Законодавство України».
URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/998_011

особи митниці запаковується вказаний багаж з накладенням нових ідентифікаційних засобів і направляється в митницю призначення. При цьому у відповідному рядку здаточного списку посадовою особою цієї митниці вчиняється запис про складення акта про невідповідність та комерційного акта, які долучають до здаточного списку. Виконання цієї дії можливо тільки за певних обставин (наявності ознак пошкодження) і тому є факультативною. Останньою дією цієї формальності є подання документів, які прийомоздавальник надає посадовій особі митниці.

Таким чином, аналізована митна формальність складається з таких дій:

- інформування митницю про прибуття поїзда міжнародного сполучення, у складі якого є багажні вагони;
- візуальний огляд багажного вагону;
- накладення нових ідентифікаційних знаків та складання відповідних актів у разі виявлення невідповідності;
- подання документів.

Наступна митна формальність – робота з наданими документами та прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці. Першою дією після отримання документів від прийомоздавальника є ознайомлення посадової особи митниці з поданими документами, після чого вона проставляє на них відбитки штампа «Під митним контролем» у встановленому порядку. Наступною дією є перевірка та реєстрація посадовою особою митниці отриманих документів. Останньою дією є прийняття рішення щодо багажу, вантажобагажу, причому рішення аналогічні тим, що приймаються відносно залізничного транспортного засобу, товару, при в'їзді на митну територію України.

Таким чином, митна формальність робота з наданими документами та прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці складається з таких дій:

- ознайомлення посадової особи митниці з поданими документами;
- перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів;
- визначення посадовою особою виду державного контролю та форми його проведення; прийняття рішення.

У випадку прийняття рішення щодо направлення багажу, вантажобагажу на митну територію України у митницю

призначення під митним контролем виникає необхідність виконати наступну формальність – оформлення внутрішнього транзиту, яка, на наше переконання, є складовою митного оформлення. У випадку вивезення багажу, вантажобагажу за межі митної території України митні формальності, пов'язані з митним контролем ідентичні митним формальностям, пов'язаними із вивезенням товару, залізничного рухомого складу, які також здійснюються двічі – в митниці (станції) відправлення та в митниці призначення (прикордонній передавальній станції). Але є деякі відмінності. Так, в митниці відправлення посадова особа митниці здійснює огляд (переогляд) багажу, вантажобагажу, причому при здійсненні огляду (переогляду) багажу, вантажобагажу, вантажовідправником якого є фізична особа, необхідно керуватись нормами ст. 339 МК України, при здійсненні огляду (переогляду) вантажобагажу, вантажовідправником якого є юридична особа, необхідно керуватись нормами ст. 338 МК України.

У разі проведення огляду (переогляду) багажу, вантажобагажу фізичної особи виконуються наступні дії: прийняття рішення про проведення огляду та формування складу учасників (інформування власника багажу або його уповноваженої особи, представника залізниці); безпосереднє проведення митного огляду; фіксація результатів огляду (складення відповідного акту). У разі проведення огляду (переогляду) вантажобагажу юридичної особи виконуються ті ж самі дії, які були розглянуті при митному огляді товарів. У митниці призначення (прикордонній передавальній станції) виконуються наступні митні формальності:

а) повідомлення митницю призначення про прибуття поїзда міжнародного сполучення, у складі якого є багажні вагони (здійснюються наступні дії: інформування посадових осіб митниці призначення; передавання перевізних і супровідних документів);

б) робота з наданими документами і прийняття відповідного рішення посадовою особою митниці (здійснюються наступні дії: ознайомлення посадової особи митниці з поданими документами; проведення перевірки багажного вагону; складання відповідних актів у разі виявлення невідповідності; перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів; прийняття рішення. У випадку прийняття рішення про неможливість пропуску багажу (вантажобагажу) через митний кордон України виконується митна формальність, пов'язана з відмовою у митному оформленні.

Відповідно до п. 37 Типової технологічної схеми здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон митний контроль товарів (особистих речей), що належать пасажирам, і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, здійснюється посадовими особами митних органів у зонах митного контролю в межах пунктів пропуску (пунктів контролю) в оглядових залах, на перонах вокзалів залізничних станцій, у вагонах поїздів міжнародного пасажирського сполучення⁹⁰.

Наступна митна формальність – безпосереднє постачання товарів на залізничний транспортний засіб, більше пов'язана з митним контролем, на якій виконуються наступні дії:

- подання товаросупровідних документів на товари та звіту про товари, поставлені на залізничний транспортний засіб;
- доставка на залізничний транспортний засіб, яка здійснюється під контролем посадових осіб митниці в контейнерах під митним забезпеченням та/або забезпеченням утримувача магазину безмитної торгівлі;
- перевірка контейнеру, на якому звіряється відповідність накладеного забезпечення утримувача магазину безмитної торгівлі та товарів у контейнері, наведеним у звіті про товари;
- погодження постачання товарів на залізничний транспортний засіб комерційного призначення шляхом проставлення на звіті відбитка особистої номерної печатки.

Таким чином, постачання товарів на залізничні транспортні засоби комерційного призначення складається з виконання трьох митних формальностей, пов'язаних з митним контролем:

- звернення до митниці щодо постачання товарів;
- безпосереднє постачання товарів на залізничний транспортний засіб;
- формування звітності щодо постачання товарів.

⁹⁰ Типова технологічна схема здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 451 / Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України. 2012. № 40. С. 202. Ст. 1546.

5.5. Митні формальності на водному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю

Послідовність дій посадових осіб митниці під час здійснення митного контролю та митного оформлення водного транспорту і товарів, що переміщуються ними через митний кордон України, визначається типовою технологічною схемою здійснення митного контролю водних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон, а також порядком виконання митних формальностей на морському та річковому транспорті.

Митний контроль водного транспорту і товарів здійснюється митницею в зонах митного контролю на територіях морських та річкових портів, а також в акваторіях портів, відкритих для міжнародних перевезень, за погодженням з органом охорони державного кордону. При цьому місце стоянки суден закордонного плавання, посадки й висадки пасажирів визначається адміністрацією порту за погодженням з митницею та органом охорони державного кордону. Допускається зміна місця стоянки судна тільки з відома митниці й органу охорони державного кордону, за винятком випадків аварії чи дій обставин непереборної сили. Послідовність митних процедур для водних транспортних засобів за Типовою технологічною схемою представлена на рис. 5.3.

Частина 2 ст. 209 МК України передбачає форс-мажорні обставини щодо місця здійснення митного контролю судна закордонного плавання. Так, якщо судно закордонного плавання внаслідок аварії, стихійного лиха або інших обставин, що мають характер непереборної сили, не в змозі досягти одного з місць здійснення митного контролю на митній території України, вивантаження з нього товарів допускається у місцях, де немає органів доходів і зборів. У таких випадках капітан судна повинен вжити всіх необхідних заходів для забезпечення зберігання цих товарів та пред'явлення їх найближчому органу доходів і зборів.

Перш за все необхідно визначитись з об'єктами митного контролю на водному транспорті, якими можуть бути: судно закордонного плавання, члени екіпажу судна, пасажирів, товари, припаси. Крім того, незважаючи на деяку схожість митних формальностей на прибуття (прихід) та вибуття (відхід) судна закордонного плавання, є різниця в їх виконанні. Законодавством передбачено два варіанти виконання митних формальностей відносно суден закордонного плавання: документально у

приміщеннях контролюючих органів; з відвідуванням судна закордонного плавання. Причому митні формальності відносно судна закордонного плавання і товарів, що переміщуються ним через митний кордон України, можуть здійснюватися митницею біля причалів, в акваторіях портів або на місці якірної стоянки на рейді.

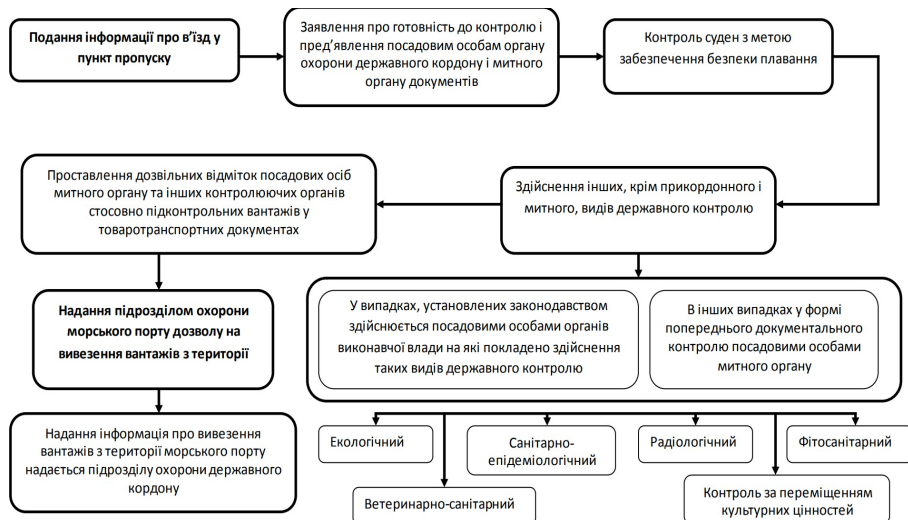


Рис. 5.3. Схема пропуску через державний кордон на водному транспорті

Митні формальності, які виконуються при прибутті судна закордонного плавання залежать від того, чи застосовується до судна вільна практика, чи ні. Слід зазначити, що під «вільною практикою» необхідно розуміти дозвіл контролюючих органів порту на вільне заходження судна в порт та початок вантажних операцій без участі комісії на борту судна. Основна мета «вільної практики» – економія для судновласника, а саме скорочення часу стоянки судна, який впливає на загальну суму портових зборів (зокрема, причального). При прибутті судна закордонного плавання першою митною формальністю є повідомлення про прибуття судна, яка починається дією щодо подання до митниці капітаном судна або представником агентської організації (морським агентом) особисто або через адміністрацію порту заявки на здійснення митного контролю судна з подальшим уточненням інформації за 1 годину до виїзду посадових осіб контролюючих органів на судно закордонного плавання.

При використанні в порту інформаційної системи

портового співтовариства заявка надається до митниці з її використанням або у вигляді електронного повідомлення, яке завіряється електронним цифровим підписом, і повинна містити наступну інформацію:

- назва судна, його тип, код IMO (International Maritime Organization), національна належність, порт приписки;
- дата та час прибуття (вибуття) судна;
- місце стоянки;
- характер та кількість товарів (якщо товари переміщуються у контейнерах, додатково зазначається кількість контейнерів і кількість товарів у контейнерах);
- кількість членів екіпажу та пасажирів (із додатковим зазначенням кількості громадян України);
- назви портів, до яких заходило судно під час рейсу;
- найменування агентської організації (за наявності)⁹¹.

У випадку подачі заявки про вільну практику, заявка на здійснення митного контролю судна вже не подається. Якщо товари прийняті до перевезення у контейнерах, агентська організація (морський агент) зобов'язана не пізніше, ніж за одну добу до прибуття судна закордонного плавання в порт призначення на митній території України, подати митниці, в зоні діяльності якої розташований такий порт, інформацію в електронному вигляді про такі товари. Необхідність отримання для митниці такої інформації заздалегідь обумовлена визначенням форми та обсягу контролю, достатнього для забезпечення додержання законодавства з питань державної митної справи. У випадку неподання вказаної інформації митниці вивантаження товарів із судна закордонного плавання заборонено, і воно дозволяється через 24 години після надання такої інформації в електронному вигляді митниці (не стосується суден закордонного плавання, які заходять у порт у зв'язку з дією обставин, що мають характер непереборної сили, стихійним лихом, а також з метою рятування людей). Як бачимо, здійснення такої дії необхідно виключно у випадку знаходження на борту судна закордонного плавання товарів, прийнятих до перевезення у контейнерах.

Наступною дією є реєстрація посадовою особою митниці у

⁹¹ Про затвердження Порядку виконання митних формальностей на морському та річковому транспорті: наказ Міністерства фінансів України від 10.03.2015 р. № 308 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2015. № 39. С. 111. Ст. 1175.

спеціальному журналі або заявки на здійснення митного контролю судна, або заявки про вільну практику. У випадку застосування до судна вільної практики представником агентської організації митниці подається заявка з повідомленням про застосування вільної практики. Заявка про вільну практику подається агентською організацією особисто або через адміністрацію порту з використанням інформаційної системи портового співтовариства або у вигляді електронного повідомлення, яке завіряється електронним цифровим підписом. Заявка про вільну практику подається не пізніше ніж за добу до прибуття судна в порт призначення на митній території України, в якій зазначаються не тільки відомості, вказані вище, а також така інформація:

- мета заходу судна в порт;
- відомості про судновласника (найменування, місцезнаходження – для юридичних осіб, прізвище, ім'я, місце проживання – для фізичних осіб);
- інформація про заявлену капітаном судна потребу переміщення з борту судна/на борт судна членів екіпажу (пасажирів за наявності);
- відомості про представника агентської організації (прізвище, ім'я, по батькові, посада), якому доручено пломбування приміщень на борту судна;
- відомості про осіб, які будуть відвідувати судно закордонного плавання для проведення допоміжних операцій з товарами (кріплення, розкріплення, переміщення по судну) та здійснення розвантажувальних робіт без участі комісії.

Разом із Заявкою про вільну практику надаються електронні або паперові копії:

- генеральної (загальної) декларації;
- декларації про вантаж;
- списку пасажирів (за наявності);
- транспортних (перевізних) документів.

Таким чином, митна формальність повідомлення про прибуття судна складається з наступних дій: подання заявки (на здійснення митного контролю судна або про вільну практику); реєстрація поданої заявки.

Наступною формальністю є аналіз отриманої інформації та формування митного наряду, яка починається з дії – повідомлення посадовою особою митниці про отримання заявки старшого зміни відповідного підрозділу митниці (в Одеській

митниці це відділ митного оформлення No 5), який відповідає за організацію роботи митного наряду. При отриманні заявки на здійснення митного контролю судна закордонного плавання старший зміни здійснює наступні дії: перевіряє наявність попередньої інформації про товари, прийняті до перевезення в порт призначення на митній території України, наданої в електронному вигляді, а у разі відсутності такої інформації повідомляє про це адміністрацію порту для вжиття відповідних заходів; призначає старшого митного наряду для здійснення митного контролю та митного оформлення судна, визначає склад цього наряду та ставить перед старшим наряду завдання з проведення митних формальностей відносно судна, встановлення режиму зон митного контролю на судні та в місцях вивантаження товарів.

У випадку включення до митного наряду інспектора-кінолога або інших посадових осіб структурного підрозділу митниці, до повноважень якого належать запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил, проставляє про це відмітку у генеральній (загальній) декларації; резервує номер зобов'язання про реімпорт (реекспорт) судна закордонного плавання у журналі обліку зобов'язань, номер повідомляє старшому митного наряду; визначає необхідність застосування додаткових митних формальностей за результатами системи управління ризиками, у тому числі перевіряє наявність оперативної інформації, орієнтувань; у разі здійснення контролю безпосередньо на судні узгоджує загентською організацією (морським агентом) час прибуття посадових осіб контролюючих органів на судно.

Таким чином, митна формальність аналіз отриманої інформації та формування митного наряду складається з наступних дій:

- повідомлення старшого зміни про отримання заявки;
- перевірка попередньої інформації;
- формування складу митного наряду та постановка завдання; резервування номеру зобов'язання про реімпорт (реекспорт) судна;
- перевірка оперативної інформації, орієнтувань;
- узгодження часу прибуття на судно.

Наступною митною формальністю є огляд судна закордонного плавання, яка починається з дії прибуття митного наряду до борту судна. Слід зазначити, що на адміністрацію порту або агентську організацію покладений обов'язок

забезпечити доставку на судно посадових осіб контролюючих органів з метою виконання покладених на них функцій, а також повернення їх до своїх установ. Першим на борт судна, що прибуло із-за кордону, піднімається представник санітарно-епідеміологічної служби і тільки після завершення санітарного контролю та з його дозволу піднімаються на борт посадові особи інших контролюючих служб.

Після прибуття митного наряду на судно старший наряду, в першу чергу, встановлює зв'язок з митницею з використанням наявних технічних засобів зв'язку, що є наступною дією. Встановлення порядку взаємодії з представниками інших контролюючих органів та узгодження з капітаном судна або уповноваженою ним особою кандидатур членів екіпажу, які супроводжуватимуть посадових осіб митного наряду при проведенні митного огляду судна, розподіл між посадовими особами митного наряду об'єктів огляду та виділених для супроводження членів екіпажу є наступними діями.

Безпосереднє проведення огляду судна закордонного плавання є наступною дією, перед початком якої старший наряду проводить короткий інструктаж з дотримання правил техніки безпеки під час проведення огляду, дає вказівку адміністрації судна дати об'яву по судну про початок митного огляду і заборону пересування по судну і відкриття службових приміщень та встановлює орієнтовний час закінчення огляду. Посадова особа митниці здійснює огляд закріпленої ділянки (об'єкта) судна з використанням технічних засобів митного контролю в супроводі члена екіпажу. За необхідності зробити огляд емностей, порожнин на об'єкті огляду дає вказівку супровідному членові екіпажу на їхнє відкриття. Забороняється самостійно робити розкриття кришок, люків, панелей. Після завершення огляду кожен член митного наряду доповідає про його результати старшому наряду.

Слід зазначити, що за результатами митного огляду судна закордонного плавання складання акта про його проведення не передбачено наказом Міністерства фінансів України від 10.03.2015 р. № 308, хоча ч. 8ст. 338 МК України встановлена вимога щодо обов'язкового складання такого акта. Як свідчить практика діяльності посадових осіб Одеської митниці, при огляді судна закордонного плавання вони такий акт не складають. Товари, що не підлягають пропуску через митний кордон України, передаються на зберігання адміністрації судна шляхом розміщення їх у судових приміщеннях або в інших, спеціально обладнаних для цього місцях, на які накладаються митні

забезпечення. При цьому капітаном судна у довільній формі в двох примірниках складається акт приймання-передавання товарів на зберігання під митним контролем в опломбованих приміщеннях. Акт засвідчується відбитком штампа «Під митним контролем» посадової особи митниці та є підтвердженням приймання адміністрацією судна на зберігання під митним контролем товарів в опломбованих приміщеннях. Один примірник акта зберігається в судновій справі в митниці, другий – у справах судна. Відомості про накладені митні забезпечення зазначаються посадовою особою митниці в генеральній (загальній) декларації.

Обов'язковою умовою є ознайомлення капітана судна зі змістом ст. 469МК України та вчинення запису на лицьовому боці обох примірників акта щодо прийняття на зберігання під митним контролем товарів в опломбованих приміщеннях та попередження про відповідальність за порушення митних правил, передбачену ст. 469 МК України. Кожен із цих записів засвідчується проставленням дати, особистого підпису і відбитка суднової печатки, при цьому допускається учиняти запис англійською мовою. Таким чином, митна формальність митний огляд судна закордонного плавання складається з наступних дій:

- прибуття митного наряду до борту судна;
- встановлення зв'язку з митницею;
- встановлення порядку взаємодії з представниками інших контролюючих органів;
- узгодження та розподіл членів екіпажу для огляду судна; безпосередній огляд судна;
- накладення митних забезпечень та складення акту (за необхідністю).

При вибутті судна закордонного плавання виконуються митні формальності, як і у випадку прибуття судна, за деяким відмінностями. Різницею є те, що при проведенні митного огляду судна на вибуття посадова особа митниці перевіряє наявність та цілість митного забезпечення, накладеного на суднових приміщеннях або в інших, спеціально обладнаних для цього місцях, використання валюти із суднової каси судна, яке плаває під іноземним прапором, відповідність фактичної наявності на борту судна суднових припасів відомостям, заявленим про них на прибуття.

Охарактеризуємо митні формальності відносно наступного об'єкту митного контролю на водному транспорті – товарів, що прибули з-за кордону. Першою митною формальністю є розвантаження товарів, яке починається з

отримання дозволу митниці на вивантаження товарів. Дозволом на вивантаження товарів із судна є напис посадової особи митниці на декларації про вантаж «Вивантаження дозволено», який завіряється відбитком особистої номерної печатки. Після отримання такого дозволу розпочинається вивантаження товарів із судна закордонного плавання, яке здійснюється в зони митного контролю, розташовані на території морського (річкового) порту, на транспортні засоби, що перебувають у цих зонах, або в інші місця, визначені законодавством. У процесі вивантаження посадові особи митниці на транспортних документах мають право робити написи із застереженнями, що забороняють або регулюють процес вивантаження і є обов'язковими для виконання всіма особами, які беруть участь у процесі вивантаження. Крім того, адміністрацією порту або іншими уповноваженими особами для здійснення контролю за розвантаженням судна подаються митниці документи (наряди, тальманські розписки тощо), які відображають наміри та/або результати вивантаження товарів. У випадку виявлення розбіжностей між наявною кількістю товарів та даними, зазначеними у транспортних документах, або виявлення в процесі розвантаження судна пошкоджених (підмочених, зі слідами розпакування) вантажних місць уповноваженою особою складається акт-повідомлення та акт про невідповідність товарів відомостям, зазначеним у документах, необхідних для здійснення митного контролю, про пошкодження товарів, їх упаковки чи маркування або про їх втрату.

Після розвантаження судна в генеральному акті зазначаються кількість місць і вага (маса) зданих судном і прийнятих портом товарів, а також інформація про номери та загальну кількість складених при розвантаженні судна актів-повідомлень та актів про невідповідність. Генеральний акт підписується представниками адміністрації порту, митниці та судна. Один примірник генерального акта залишається в митниці. Останньою дією аналізованої формальності є внесення інформації митницею до функціонального модуля «Журнал обліку товарів, що надходять на митну територію України на судах закордонного плавання та вивозяться із зони митного контролю і порту», що є складовою частиною АСМО «Інспектор-2006». Слід звернути увагу, що для заповнення граф цього журналу може використовуватись інформація, яка:

- надана агентською організацією (морським агентом);
- надана за результатами розвантаження судна експедитором для оформлення вивезення товарів;

- міститься в ППК «Контроль за доставкою товарів»;
- наявна в інформаційній системі портового співтовариства.

Інформація повинна містити наступні дані:

- дата прибуття судна; назва та код ІМО судна;
- реєстраційний номер суднової справи;
- агентська організація (морський агент);
- номер коносаменту;
- номер контейнера;
- одержувач;
- місцезнаходження (місце проживання) одержувача;
- загальна назва товарів;
- загальна вага товарів (брутто, кг)/кількість місць, а в разі перевезення товарів у контейнерах вказується вага товарів по кожному контейнеру (згідно коносаменту);
- ініціали, прізвище старшого митного наряду на прибуття судна;
- дата вивезення товарів за межі зони митного контролю й порту;
- експедитор;
- номер документа, передбаченого правилами роботи портів (наряд, ордер тощо) для початку процедури вивезення з порту;
- перевізник, відомості про транспортний засіб (вид та номер);
- одержувач;
- місцезнаходження (місце проживання) одержувача;
- номер митної декларації (документа контролю доставки);
- назва товарів; загальна вага товарів;
- фактично вивезено (вага товарів (брутто, кг)/кількість місць);
- залишок (вага товарів (брутто, кг)/кількість місць) за митною декларацією або документом контролю доставки;
- номер особистої номерної печатки посадової особи митниці, яка дозволила вивезення товарів за межі зони митного контролю й порту; примітки.

Таким чином, митна формальність розвантаження товарів складається з наступних дій:

- отримання дозволу митниці на розвантаження;
- безпосереднє розвантаження товарів;
- подання митниці нарядів, тальманських розписок;
- складання акту-повідомлення та акту про невідповідність

- товарів (за необхідністю);
- підписання генерального акту;
- внесення інформації до функціонального модуля.

Наступні митні формальності залежать від місця митного оформлення, яке може бути проведено у порту прибуття або у іншій митниці призначення. Однак обидва випадки пов'язані з митним оформленням і тому будуть розглянуті в наступному підрозділі. Якщо митне оформлення товару буде здійснено у порту прибуття, обов'язковим є виконання (після митного оформлення) такої митної формальності, як огляд товару, про що мова йшла у підрозділі 1.3. Охарактеризуємо митні формальності відносно товарів, які вивозяться за межі митної території України. Першою митною формальністю є огляд товарів, порядок проведення якого був розглянутий у підрозділі 1.3. Митна формальність завантаження товарів на судно розпочинається з подання митниці вантажовласником або уповноваженою ним особою доручення на навантаження. Причому підставою для оформлення цього доручення є митна декларація або інший документ (представлені на паперовому носії або у формі електронного документа).

Доручення на навантаження подається митниці в необхідній кількості примірників, один з яких з доданими до нього паперовими аркушами митної декларації з позначенням «4/5» або іншими паперовими документами, залишається у справах митниці для контролю за навантаженням судна. Загальна кількість оформлених примірників доручень зазначається у дорученні, яке залишається у справах митниці. Можливий варіант анулювання доручення на навантаження за письмовою заявою вантажовласника або уповноваженої ним особи. У цьому випадку є обов'язковою умовою повернення митниці всіх раніше оформлених примірників доручення або внесення змін до всіх примірників доручення на навантаження, які завіряються печаткою вантажовласника або уповноваженої ним особи.

У разі надходження товарів, які були оформлені іншими митницями та перебувають під митним контролем, подаються також товаросупровідні документи. Наступною дією є перевірка відповідності даних, зазначених у дорученнях на навантаження – документах, передбачених правилами роботи портів, даним, які містяться в митній декларації або іншому документі, що є підставою для переміщення товарів через митний кордон України, після чого посадова особа митниці на дорученні на навантаження проставляє відбиток особистої номерної печатки.

Оформлене таким чином доручення є підставою для навантаження зазначених у ньому товарів на судно.

Зазначмо, що з метою запобігання простою транспортного засобу законодавством дозволяється оформлення доручень на навантаження за відсутності оригіналу митної декларації. Після закінчення навантаження судна капітан судна або агентська організація подає митниці коносаменти й декларацію про вантаж для пропуску товарів через митний кордон України, а портовий оператор, який здійснював навантаження судна, надає митниці документи, що підтверджують кількість та асортимент навантажених товарів. Після звірення їх з дорученнями на навантаження (списками вантажів) і митними деклараціями або іншими документами, які відповідно до законодавства України є підставою для переміщення товарів через митний кордон України, посадова особа митниці проставляє на коносаментах, декларації про вантаж відбитки штампа «Під митним контролем» та особистої номерної печатки.

Останньою дією аналізованої формальності є внесення інформації митницею до функціонального модуля «Журнал обліку товарів, що вивозяться за межі митної території України на суднах», що є складовою частиною АСМО «Інспектор-2006». Слід зазначити, що інформація, яка вноситься до функціонального модулю при вивезенні товарів, відрізняється від інформації, яка вноситься до функціонального модулю при ввезенні товарів. Інформація повинна містити такі дані:

- дата надходження товарів у порт;
- відправник;
- місцезнаходження (місце проживання) відправника; загальна назва товарів;
- загальна вага товарів (брутто, кг)/кількість місць, а в разі перевезення товарів у контейнерах вказується вага товарів по кожному контейнеру (згідно коносаменту);
- номер митної декларації (іншого документа, який відповідно до законодавства України є підставою для переміщення товарів через митний кордон України);
- номер штампа «Під митним контролем», ініціали, прізвище посадової особи митниці, яка дала дозвіл на розміщення товарів в порту;
- дата оформлення доручення на навантаження;
- експедитор (за наявності); номер документа, передбаченого правилами роботи портів (доручення на навантаження);
- назва товарів (згідно з митною декларацією /документом контролю доставки/);

- загальна вага товарів (брутто, кг)/кількість місць;
- порт призначення; назва та код ІМО судна;
- реєстраційний номер судової справи;
- номер особистої номерної печатки посадової особи митниці, яка дозволила завантаження товарів на судно;
- фактично відвантажено (назви товарів, вага товарів (брутто, кг)/кількість місць);
- залишок у порту (вага товарів (брутто, кг)/кількість місць) згідно з митною декларацією;
- дата вибуття судна; номер особистої номерної печатки посадової особи митниці, яка надала дозвіл на випуск товарів за межі зони митного контролю і порту;
- примітки (відмітка про анулювання доручення на навантаження чи внесення змін до нього).

Документи, що були підставою для пропуску товарів через митний кордон України, залишаються у справах митниці. Пропуск через митний кордон транспортних засобів і товарів здійснюється тільки за умови надання оригіналу митної декларації з відміткою митниці про закінчення митного оформлення. Таким чином, митна формальність завантаження товарів складається з таких дій:

- подання митниці доручення на навантаження;
- перевірка відповідності даних, зазначених у дорученнях на навантаження;
- проставлення особистого митного забезпечення;
- безпосереднє завантаження товару на судно;
- подання митниці пакету документів;
- звірення поданих документів;
- проставлення особистого митного забезпечення;
- внесення інформації до функціонального модуля.

Державна влада до прибуття судна інформує капітана по радіо, коли це можливо, але у будь-якому разі найшвидшим доступним шляхом, про необхідну документацію і процедури для швидкої висадки на берег хворих або осіб, які отримали травму, для своєчасної митної очистки судна. Що стосується суден, які заходять у порти з цією метою і мають намір відправлятися негайно, державна влада віддає перевагу постановці до причалу, якщо стан хворого або стан моря не дає змоги зробити безпечну висадку на рейді або на підходах до порту. Від суден у таких випадках державна влада здебільшого не вимагає документів, за винятком Морської санітарної декларації і, у разі необхідності, Загальної декларації.

5.6. Митні формальності на повітряному транспорті, пов'язані зі здійсненням митного контролю

Послідовність дій посадових осіб митниці під час здійснення митного контролю повітряних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними через митний кордон України, у пунктах пропуску для повітряного сполучення через державний кордон визначається типовою технологічною схемою здійснення митного контролю повітряних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон. Перш за все звернемо увагу на об'єкти митного контролю на повітряному транспорті, якими є повітряне судно, пасажир, вантаж, багаж, поштові відправлення. Зазначмо, що зміст понять вантаж, багаж та різновиди останнього передбачені Повітряним кодексом України та Державною програмою авіаційної безпеки цивільної авіації і практично співпадають зі змістом цих правових категорій, які містяться в МК України, хоча є деякі відмінності.

Наприклад, в п. 43 ч. 1 ст. 1 Повітряного кодексу України «zareєстрований багаж» – це багаж пасажир, прийнятий перевізником під свою відповідальність для перевезення та своєчасної доставки, на який перевізник оформив багажну квитанцію та видав багажну ідентифікаційну бірку⁹². В пп. 12 п. 2 Розділу II Державної програми авіаційної безпеки цивільної авіації міститься визначення поняття «багаж, що супроводжується», – багаж, прийнятий до перевезення у вантажному відсіку повітряного судна і zareєстрований пасажиром, який перевозиться тим самим повітряним судном [119]. Таким чином, згідно термінології МК України мова йде про супроводжуваний багаж, але в Повітряному кодексі України та в Державній програмі авіаційної безпеки цивільної авіації використані різні назви способу переміщення багажу, що ускладнює правозастосування норм.

В залежності від напрямку переміщення через митний кордон України (ввезення, вивезення, транзит) митні формальності на повітряному транспорті значно різняться, і не всі форми митного контролю, які передбачені МК України, застосовують посадові особи митниць. Найбільш поширеними

⁹² Повітряний кодекс України від 19 травня 2011 р. № 3393-VI / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 48-49. Ст. 536.

формами митного контролю у міжнародному повітряному сполученні є перевірка документів та відомостей, огляд та переогляд товарів, повітряного транспортного засобу, а відносно пасажирів – перевірка документів та відомостей, огляд та переогляд ручної поклажі, багажу, особистий огляд громадян.

Митний контроль повітряних суден і товарів здійснюється виключно посадовими особами митниць у формах та обсязі, визначених за результатами застосування системи управління ризиками, в тому числі з використанням інформаційних технологій. Види митного контролю на авіаційному транспорті залежать від об'єкта контролю (рис. 5.4)

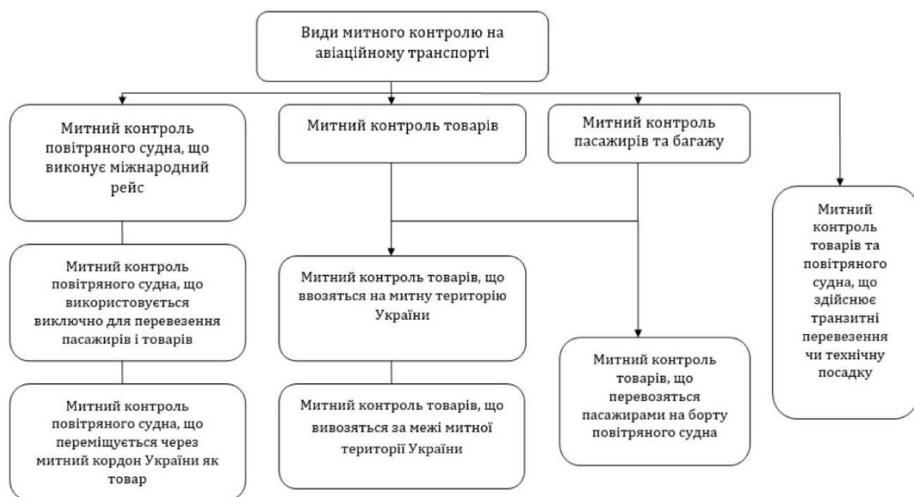


Рис. 5. 4. Процедури митного контролю на авіаційному транспорті

Для послідовного аналізу порядку застосування митних формальностей на повітряному транспорті є сенс їх виокремити в залежності від об'єкту митного контролю, і в першу чергу розглянемо митні формальності щодо повітряного судна. Відповідно до ч. 5 ст. 194 МК України попереднє повідомлення органів доходів і зборів про намір ввезти товари на митну територію України на повітряному судні, яке під час перебування на митній території України не робить зупинки у аеропортах, розташованих на цій території, не здійснюється. Митний контроль повітряного судна (і товарів також) здійснюється:

- у випадку прибуття (приліт) на митну територію України, – після проведення прикордонного контролю;
- у випадку вибуття (відліт) з митної території України, – до

початку прикордонного контролю.

У разі нетривалої стоянки повітряного судна відповідно до затвердженого розкладу руху митний контроль такого повітряного судна здійснюється одночасно з прикордонним контролем. У пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для повітряного сполучення, авіаперевізник або експлуатант аеропорту надає загальну інформацію про кількість рейсів, запланованих на наступну добу і з яких населених пунктів, що подається в кінці кожної доби на наступну добу (наприклад, Тель-Авів (2 рейси), Мінськ (1 рейс), Варшава (1 рейс), Стамбул (2 рейси), Делі чартер (1 рейс)).

Першою формальністю у випадку прибуття повітряного судна є повідомлення посадових осіб митниці та отримання відповідних документів. Відповідно до ч. 4 ст. 70 Повітряного кодексу України з метою прискорення та спрощення процедур митного та прикордонного оформлення авіаперевізник або експлуатант аеропорту, або суб'єкт наземного обслуговування надсилає до органу охорони державного кордону та органів доходів і зборів, які провадять діяльність у пунктах пропуску для повітряного сполучення, попередню інформацію про членів екіпажу, пасажирів, імпорتنі, експортні та транзитні вантажі, які перевозяться повітряними суднами. Подання поточної інформації є першою дією, яка надсилається одразу після відправлення рейсу з аеропорту вильоту, але не пізніше ніж за 30 хвилин до посадки повітряного судна в аеропорту України і надається за кожним міжнародним рейсом, на якому здійснюється перевезення пасажирів, вантажів та який виконується до аеропортів України.

За змістом інформація складається з таких даних: по-перше, загальна інформація про рейс, в якій вказується номер рейсу, код перевізника, час та дата вильоту повітряного судна; по-друге, під час перевезення пасажирів вказується прізвище, ім'я пасажирів, стать, громадянство, дата, місяць, рік народження, серія, номер паспортного документа; по-третє, під час перевезення вантажу вказується серійний номер авіаційної вантажної накладної; ім'я (назва) та адреса вантажовідправника, ім'я (назва) та адреса вантажоодержувача, кількість вантажних місць, вага брутто (вага/одиниця виміру), найменування товарів та інших предметів, характер вантажу, задекларована цінність вантажу (якщо існує). У поточній інформації також містяться відомості про термінал (стосується крупних аеропортів), в якому пасажирів проходять контроль, номер стоянки повітряного судна і уточняється порядок доставки посадових осіб

контрольних служб на стоянку (зі стоянки) повітряного судна⁹³.

Наступною дією після отримання поточної інформації є формування складу митного наряду для огляду повітряного судна шляхом призначення начальником зміни підрозділу митниці в пункті пропуску інспекторів. Також призначається старший митного наряду. До функцій старшого наряду входить, насамперед, складання плану-завдання щодо здійснення митного огляду повітряного судна. У плані-завданні вказується роль кожного учасника митного наряду при огляді літака, а саме: в якій послідовності буде здійснений огляд повітряного судна; розподіл ролей інспекторів митного наряду при огляді повітряного судна (багажні, вантажні відсіки, пасажирський салон, кабіна пілотів тощо). При прибутті літака митний наряд прямує на стоянку повітряного судна. Першим на борт повітряного судна піднімається при потребі уповноважений представник санітарно-епідеміологічної служби з метою з'ясування санітарно-епідеміологічної ситуації на борту літака і унеможливлення поширення інфекцій на території України. За сприятливої санітарно-епідеміологічної ситуації на борт повітряного судна піднімається посадова особа митного наряду.

Останньою дією при виконанні досліджуваної формальності є отримання від командира повітряного судна відповідних документів. При цьому посадова особа митниці перевіряє наявність усіх документів, повноту даних, унесених до генеральної декларації, опитує командира повітряного судна щодо наявності на борту літака товарів, у тому числі таких, що надійшли без товаросупровідних документів, або документів, що надійшли без товарів, і після перевірки проставляє на генеральній декларації відбиток штампу «Під митним контролем» та робить відповідні записи у разі наявності зауважень або застережень. Таким чином, митна формальність у разі прибуття повітряного судна повідомлення посадових осіб митниці та отримання відповідних документів складається з таких дій:

- подання поточної інформації щодо конкретного рейсу;

⁹³ Про затвердження Порядку подання авіаперевізниками або уповноваженими ними особами попередньої інформації про пасажирів, імпорتنі та транзитні вантажі, які перевозяться повітряними суднами, органам охорони державного кордону та митним органам: наказ Адміністрації Державної прикордонної служби України, Міністерства фінансів України, Міністерства інфраструктури України від 27.04.2012 р. № 291/506/228

- формування складу митного наряду для огляду повітряного судна;
- отримання від командира повітряного судна відповідних документів.

Наступною митною формальністю є проведення огляду повітряного судна. В юридичній літературі виділяються три основні способи огляду – концентричний, ексцентричний і фронтальний. Перший спосіб складається з огляду транспортних засобів або інших предметів від периферії до центра. Відповідно до другого способу огляд проводиться від центра до периферії, і третій спосіб – огляд від однієї межі, прийнятої за вихідну, до іншої, протилежної межі. При митному огляді повітряного судна може бути використаний один або декілька його видів (рішення про застосування того або іншого виду огляду повітряного судна приймає старший зміни або старший митного наряду за результатами застосування системи управління ризиками): ідентифікаційний огляд; частковий огляд; повний огляд. Слід звернути увагу, що наказом ДМС України від 06.04.2004 р. № 240 передбачаються такі види огляду повітряного судна, як загальний, вибірковий та поглиблений, що не відповідає ч. 2 ст. 338 МК України.

Ідентифікаційний огляд повітряного судна складається з перевірки вантажу, пошти, запасів, призначених для споживання, на предмет їх відповідності поданим товаросупровідним документам. За загальним правилом огляд повітряного судна починається з кабіни пілотів, потім вестибюль, пасажирський салон, хвостовий відсік (у залежності від моделі повітряного судна може бути кілька вестибюлів, пасажирських салонів тощо). Із зовнішнього боку проводиться огляд багажників, технічних люків, площин, шасі. Таким чином, огляд літака здійснюється як із зовнішнього боку, так і зсередини.

При частковому огляді проводиться ідентифікаційний огляд повітряного судна з розкриттям деяких вузлів, технічних відсіків. Якщо при проведенні ідентифікаційного огляду старший групи приймає рішення щодо необхідності часткового огляду, про це інформується старший зміни, яким може бути прийнято рішення щодо збільшення кількості групи огляду повітряного судна.

Повний огляд проводиться у випадках, коли під час ідентифікаційного або часткового огляду виявлені ознаки, що вказують на наявність схованок на повітряному судні. За узгодженням зі старшим нарядом прикордонних військ, надається дозвіл представнику служби перевезень на висадку пасажирів.

Контроль за висадкою пасажирів та їхньою доставкою до залу аеропорту здійснюється інспектором, призначеним старшим оглядової групи. Огляд літака починається після надання всіх необхідних документів, а також після висадки пасажирів. За наявності вантажу вантажні відсіки оглядаються після їхнього вивантаження.

Таким чином, першою дією при виконанні формальності щодо огляду повітряного судна є надання дозволу на висадку пасажирів та вивантаження товарів з борту літака. Наступною дією є безпосереднє проведення огляду повітряного судна. При здійсненні митного огляду літака необхідно враховувати наступні обставини: приналежність повітряного судна; держава, де зареєстровано повітряне судно; літерний, регулярний або чартерний рейс; маршрут польоту; наявність посадок у інших державах; наявність міждержавних угод щодо повітряних сполучень між Україною та країною власником повітряного судна. Також слід звертати увагу на: інформацію від контролюючих служб (як іноземних, так і національних) про можливість здійснення порушень митних правил або контрабанди; країну – відправника вантажу; цілісність митного забезпечення вантажу; наявність слідів розкриття упакування; відповідність виду упакування типові товару; оформлення товаросупровідних документів різними печатками; велику страховку товару при його низької вартості.

Останньою дією при виконанні досліджуваної формальності є проставлення представником митного наряду на генеральній декларації відбитку особистої номерної печатки якщо відсутні зауваження, а за наявності зауважень, вони вказуються у генеральній декларації та відбиток особистої номерної печатки проставляється після усунення таких зауважень. Таким чином, митна формальність проведення огляду повітряного судна складається з наступних дій:

- надання дозволу на висадку пасажирів та вивантаження товарів з борту повітряного судна;
- безпосереднє проведення огляду повітряного судна;
- проставлення відмітки на генеральній декларації.

Митний контроль повітряного судна при вибутті характеризується виконанням митних формальностей, які здійснюються і при прибутті повітряного судна. Підставою для здійснення митного контролю повітряного судна при вибутті є подані командиром повітряного судна або іншим уповноваженим представником авіаперевізника документи. Огляд повітряного

судна здійснюється до посадки пасажирів і після його закінчення надається дозвіл на посадку пасажирів. Вибуття повітряного судна за межі митної території України можливе тільки після завершення всіх передбачених законодавством України видів контролю та з дозволу адміністрації міжнародного аеропорту, митниці та органу охорони державного кордону. Надання дозволу на вибуття повітряного судна є дією, яка здійснюється у випадку його вибуття, на прибуття повітряного судна така дія не здійснюється. Таким чином, митний контроль повітряного судна (на прибуття/вибуття) складається з двох митних формальностей:

- повідомлення посадових осіб митниці та отримання відповідних документів (подання поточної інформації щодо конкретного рейсу);
- формування складу митного наряду для огляду повітряного судна;
- отримання від командира повітряного судна відповідних документів (при вибутті такі документи можуть бути подані представником авіаперевізника);
- огляд повітряного судна (надання дозволу на висадку пасажирів та вивантаження товарів з борту повітряного судна у випадку прибуття);
- безпосереднє проведення огляду повітряного судна;
- проставлення відмітки на генеральній декларації;
- надання дозволу на посадку пасажирів у випадку вибуття).

Охарактеризуємо митні формальності, пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон України повітряними транспортними засобами⁹⁴. У зв'язку з тим, що є деякі розбіжності у діях при виконанні митних формальностей, пов'язаних із митним контролем товарів при їх ввезенні або вивезенні, вважаємо доцільним розглянути їх окремо.

У випадку прибуття повітряного судна виконується лише одна митна формальність – поміщення товарів на склад. Слід відразу звернути увагу, що під складом нормотворець розуміє склад магазину безмитної торгівлі, склад митного органу, що розміщені на території пункту пропуску, а також склад тимчасового зберігання та митний склад, розташовані на території аеропорту, у межах якого є пункти пропуску через державний кордон

⁹⁴ Прокопенко В.В. Характеристика митних формальностей, які виконуються при митному контролі повітряного судна. Порівняльно-аналітичне право. 2017. № 5. С. 262–265.

України⁹⁵.

Першою дією при поміщенні товару на склад є опитування командира повітряного судна щодо наявності на борту літака товарів, які надійшли без товаросупровідних документів, або наявності документів, що надійшли без товару. Після закінчення прикордонного контролю та з дозволу і під контролем посадових осіб митниці здійснюється вивантаження товару з борту судна уповноваженими представниками аеропорту, перевізника або власника товару на підставі товаросупровідних документів – що є наступною дією. У випадку виявлення під час вивантаження розбіжностей у наявній кількості товару (місць товару) з даними, зазначеними у поданих документах, та/або місць із пошкодженою упаковкою посадова особа митниці робить про це запис у авіаційній вантажній накладній із зазначенням кількості таких місць та завіряє його особистим підписом і відбитком штампа «Під митним контролем». Такі ж відомості заносяться до каргоманіфесту і засвідчуються підписами уповноважених представників міжнародного аеропорту, а також посадової особи митниці. Підставою для вивантаження товару з літака міжнародного аеропорту або перевізника для розміщення на складі є наявність на каргоманіфесті відбитка штампа «Під митним контролем». На підставі зазначених документів здійснюється контроль за переміщенням товару з борту повітряного судна на склад.

Наступною дією є переміщення товару на склад, яка здійснюється транспортними засобами міжнародного аеропорту або перевізника спеціально встановленими адміністрацією аеропорту транспортними коридорами (маршрутами), погодженими з митницею. Слід зазначити, що таке переміщення контролюються посадовими особами митниці документально або безпосередньо. Документальний контроль здійснюється шляхом перевірки документів і відомостей про товари, необхідних для такого контролю (така форма митного контролю відображена в МК України). Безпосередній контроль здійснюється шляхом особистого супроводження посадовою особою митниці дій з вивантаження, переміщення і поміщення товару з борту літака на склад.

⁹⁵ Типова технологічна схема здійснення митного контролю повітряних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 451 / Кабінет Міністрів України. Офіційний вісник України. 2012. № 40. С. 207. Ст. 1546

Розпакування й перепакування місць із пошкодженою упаковкою при перевезенні товару літаком проводяться на складі під контролем посадової особи митниці. При цьому вповноважений представник міжнародного аеропорту або перевізника, або власника товару складає акт про невідповідність товару відомостям, зазначеним у потрібних для здійснення митного контролю документах, про пошкодження товару чи його упаковки або маркування у присутності посадової особи митниці, форма якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 15.03.2018 р. No 364. Складення акту невідповідності є дією, яку необхідно виконати тільки у випадку виявлення пошкодження упаковки, тобто є обов'язковою.

Наказом ДМС України від 18.11.2002 р. No 630 також встановлений обов'язок для митниць щодо прийняття для здійснення митних формальностей актів невідповідності товару, поданих для декларування підприємствами, що переміщують товари, незалежно від місця їх складення. Митниця веде облік товару, що переміщується з борту повітряного судна на склад та вивозиться зі складу, і контролює його переміщення до розміщення в заявлений митний режим з використанням програмного модуля «Митний облік» АСМО «Інспектор».

Таким чином, у випадку прибуття повітряного транспорту виконується одна митна формальність – поміщення товару на склад, яка, у свою чергу, складається з наступних дій:

- опитування командира повітряного судна;
- вивантаження товару з борту судна;
- переміщення товару на склад;
- поміщення на склад;
- складання акту невідповідності (не обов'язково).

У випадку вибуття повітряного судна виконуються дві митні формальності, першою з яких є поміщення товару на склад. Першою дією є укладання договору перевезення товару (вантажу) між перевізником і вантажовідправником. Обов'язковою вимогою прийняття до транспортування є оголошення цінності. Правилами повітряних перевезень вантажів від 14.03.2006 р. No 186 встановлено, що будь-який товар з оголошеною цінністю понад 20 доларів США (чи еквівалент в іншій валюті) за один кілограм не приймається до транспортування без попередньої домовленості, а товар з оголошеною цінністю понад 1 000 000 доларів США (чи еквівалент в іншій валюті) приймається до транспортування лише на спеціальних умовах. При цьому оголошена цінність товару при транспортуванні не може перевищувати оголошеної вартості

для митних органів⁹⁶.

Підтвердженням існування договору перевезення і є авіаційна вантажна накладна, яка є підставою для здійснення наступної дії – реєстрації документів і розміщення товару, що вивозиться за межі митної території України, на складі, з якого здійснюватиметься їх подальше переміщення на борт літака. Розміщення товару проводиться з дозволу та під контролем посадової особи митниці. Таким чином, митна формальність поміщення товару на склад складається з наступних дій: укладання договору перевезення товару (вантажу); реєстрація документів і розміщення товару на складі.

Наступною митною формальністю є поміщення товару на борт повітряного судна. У цьому випадку підставою для вивезення товару зі складу для подальшого їх навантаження на борт повітряного судна є документи, які свідчать про завершення митного оформлення товару (митна декларація, каргоманіфест, авіаційні вантажні накладні, інші товаросупровідні документи). Надання документів представником аеропорту або перевізником посадовій особі митниці є першою дією аналізованої формальності. Наступною дією є перевірка документів та співставлення відомостей щодо відповідності товару, який знаходиться на складі, поданим документам. У разі, коли зауважень щодо відповідності товару даним, зазначеним в авіаційних вантажних накладних, товаросупровідних документах і каргоманіфесті, немає, посадова особа митниці проставляє відбиток штампа «Під митним контролем» на каргоманіфесті й дає дозвіл на вивезення товару зі складу для завантаження на борт повітряного судна.

Наступною дією є переміщення товару зі складу на борт повітряного судна, яке проводиться транспортними засобами міжнародного аеропорту або перевізника транспортними коридорами (маршрутами), спеціально встановленими адміністрацією аеропорту і погодженими з митницею та контролюється посадовими особами митниці документально або безпосередньо. Відповідальна за митне оформлення вибуття повітряного транспорту посадова особа митниці проводить перевірку відповідності даних, зазначених у каргоманіфесті,

⁹⁶ Про затвердження Правил повітряних перевезень вантажів: наказ Державної служби України з нагляду за забезпеченням безпеки авіації від 14.03.2006 р. № 186 / Державна служба України з нагляду за забезпеченням безпеки авіації. Офіційний вісник України. 2006. № 25. С. 262. Ст. 1840

авіаційних вантажних накладних і товаросупровідних документах, наявному товарів й за відсутності зауважень проставляє відбиток особистої номерної печатки на каргоманіфесті, який і є дозволом на навантаження товару на борт літака. Таким чином, останньою дією аналізованої формальності є надання дозволу на навантаження товару на борт повітряного судна.

Документи, що були підставою для пропуску товару через митний кордон України, зберігаються у справах митниці. Таким чином, у випадку вибуття повітряного транспорту виконуються дві митні формальності:

- поміщення товару на склад (укладання договору перевезення товару (вантажу);
- реєстрація документів і розміщення товару на складі);
- поміщення товару на борт повітряного судна (надання документів посадовій особі митниці;
- перевірка документів, співставлення відомостей щодо відповідності товару;
- надання дозволу на вивезення товару зі складу;
- переміщення товару зі складу на борт повітряного судна;
- надання дозволу на навантаження товару на борт повітряного судна).

Митні формальності, пов'язані з митним контролем ручної поклажі, супроводжуваного багажу та пасажирів повітряного судна практично ідентичні як на прибуття, так і на вибуття. Митний контроль товарів, що перевозяться пасажирями, здійснюється з використанням двоканальної системи, якій присвячена ст. 366 МК України. Деталізує порядок використання двоканальної системи наказ ДМС України від 18.02.2006 р. № 137 «Про затвердження Правил застосування спрощеного порядку здійснення митного контролю предметів, що переміщуються громадянами, які прямують авіаційним транспортом».

У відповідності до змісту ст. 216 МК України, слід констатувати, що крім загальновизначених правил переміщення товарів через митний кордон України тільки у пунктах пропуску, митний контроль може здійснюватися при вимушеній посадці повітряного судна за межами міжнародного аеропорту, тобто у місці, в якому відсутні підрозділи митниці. Ця ситуація покладає особливі обов'язки на перевізника, які виходять за рамки обов'язків перевізника, що виконує договір перевезень товару в межах України і регламентуються Законом України «Про транспортно-експедиторську діяльність», Повітряним кодексом

України, Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України та значною групою нормативних актів різних відомств. Так, при цьому командир повітряного судна зобов'язаний вжити необхідних заходів для забезпечення збереження товару, який підлягає митному контролю (наприклад, блокування вантажних і багажних відсіків, контроль за виносом товару з борта повітряного судна тощо), тобто першою дією при виконанні формальності, пов'язаної зі здійсненням вимушеної посадки є забезпечення збереження товару.

Наступною дією, яка також покладається на командира повітряного судна, є повідомлення протягом доби найближчий міжнародний аеропорт про місце посадки судна (за допомогою радіозв'язку, мобільного зв'язку передати координати посадки). У ч. 2 ст. 216 МК України законодавець передбачає альтернативу в рішенні адміністрації міжнародного аеропорту щодо ситуації, яка склалася у результаті здійснення вимушеної посадки, а саме обов'язок: або забезпечити перевезення посадових осіб митниці до місця посадки судна; або доставити пасажирів, екіпаж і товари, що підлягають митному контролю, до митниці.

5.7. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом

Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 закріплений Порядок та строки митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом, в якому визначені дії, що підлягають виконанню відповідними особами і митницями (митними постами) при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів під час їх переміщення через митний кордон України трубопровідним транспортом, а також здійснення операцій із заміщення природного газу⁹⁷.

Переміщення товарів через митний кордон України трубопровідним транспортом здійснюється на підставі оформленої періодичної митної декларації, і відомості оформлених митницею періодичних митних декларацій доступні

⁹⁷ Про митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі: наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 59. С. 173. Ст. 2381.

для перегляду посадовими особами митниць, через які здійснюватиметься переміщення відповідних задекларованих товарів, в автоматизованій системі митного оформлення. Першою митною формальністю є декларування. Декларант або уповноважена особа (в цьому випадку здійснюється дія щодо укладення договору з декларування товару) заповнюють, як вже зазначалось вище, періодичну митну декларацію відповідно до обраного митного режиму.

При переміщенні товарів через митний кордон України трубопровідним транспортом митниці або митному посту надаються документи, передбачені п. 5 ч. 1 та 3 ст. 335 МК України, а саме:

- зовнішньоекономічний договір (контракт) або інші документи, що підтверджують право володіння, користування та/або розпорядження товарами;
- акт прийому-передачі товарів або довідка, що підтверджує кількість товарів;
- комерційні та супровідні документи (за наявності їх у власника трубопровідного транспорту) на товари, що переміщуються через митний кордон України, а на момент митного оформлення – рахунок-фактуру;
- найменування та адреса відправника товарів;
- найменування та адреса отримувача товарів;
- документи (дозволи, сертифікати), що підтверджують показники товару.

Крім того обов'язково митниці подається рахунок або інший документ, який визначає вартість енергоносія. Щодо визначення митної вартості природного газу, необхідно зазначити наступне: ДФС України щомісяця обчислює середню митну вартість імпортного природного газу, що сформувалась у процесі його митного оформлення під час ввезення на територію України за попередній місяць.

Так, відповідно до вимог підпункту 252.8 статті 252 розділу IX «Рентна плата» ПК України ДФС України обчислено середню митну вартість імпортного природного газу, що склалася у процесі його митного оформлення під час ввезення на територію України в період з 01.01.2018 р. по 31.01.2018 р., яка становить 7784,0547 грн. або 272,9341 доларів США за 1 тис м3. Пунктом 2.5 митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом передбачено, які документи, оформлені за результатами переміщення товарів через митний кордон України за попередній календарний місяць,

можуть використовуватися як акт прийому-передачі товарів окремо для природного газу, нафти, нафтопродуктів, аміаку, етилену. Останньою дією є формування пакету документів декларантом або уповноваженою особою для подання митниці. Таким чином, митна формальність декларування складається з таких дій:

- укладення договору з декларування (за необхідності);
- заповнення періодичної митної декларації;
- формування пакету документів.

Наступні три митні формальності, пов'язані з діями посадової особи митниці щодо роботи з митною декларацією. Для виконання митної формальності – прийняття митної декларації здійснюються наступні дії: подання митниці декларантом або уповноваженою особою пакету документів; реєстрація посадовою особою митниці періодичної митної декларації; перевірка митної декларації. При виконанні наступної митної формальності – оформлення митної декларації, здійснюються дії щодо: перевірки правильності класифікації товару та визначення країни походження товару тощо; контролю співставлення даних, оцінки ризику. Завершення митного оформлення є наступною митною формальністю, в рамках якої здійснюються такі дії: проставлення у митній декларації відбитка особистої номерної печатки; внесення до електронної митної декларації відмітки про завершення митного оформлення.

Переміщення товарів через митний кордон України трубопровідним транспортом здійснюється за попередньою митною декларацією і після такого переміщення декларант або уповноважена ним особа повинні подати митниці додаткову декларацію (або декілька додаткових декларацій) протягом відповідного календарного місяця за періодичною митною декларацією (попереднього або у разі подання додаткової декларації до завершення відповідного календарного місяця – поточного).

Як бачимо наступною митною формальністю є декларування, яка складається з наступних дій:

- безпосереднє переміщення енергоносіїв;
- заповнення додаткової митної декларації;
- підписання суб'єктом господарювання актів прийому-передачі;
- подання додаткової митної декларації.

Акти прийому-передачі товару повинні бути підписані суб'єктом господарювання, яким може бути й іноземець. Саме

тому національним законодавством передбачається надання таких актів до 15 числа місяця, що настає за місяцем подання додаткової декларації у випадку, коли є необхідність їх підписання іноземним суб'єктом господарювання.

Наступні митні формальності та дії щодо прийняття додаткової митної декларації, її оформлення та завершення митного оформлення ідентичні формальностям та діям посадової особи митниці, пов'язаним із роботою з періодичною митною декларацією. При оформленні митницею, уповноваженою на здійснення митних формальностей на трубопровідному транспорті, додаткової митної декларації здійснюється контроль зіставлення даних про обсяги товарів, переміщених трубопровідним транспортом через митний кордон України за періодичною митною декларацією, зазначених в актах прийому-передачі, товаросупровідних документах, та інформації, отриманої за результатами фактичного контролю. Іншими словами, в додатковій митній декларації або декількох таких деклараціях вказується об'єм, який був безпосередньо переміщений через митний кордон і який не повинен перевищувати об'єму, вказаному у періодичній митній декларації.

Є деякі особливості у виконанні митних формальностей щодо природного газу. Так, у випадку ввезення на митну територію України природного газу з метою зберігання у газосховищах, обирається митний режим митного складу. За фактом переміщення природного газу до газосховища декларант або уповноважена ним особа повинні подати митниці, уповноваженій на здійснення митних формальностей на трубопровідному транспорті, додаткову декларацію (додаткові декларації) відповідно до митного режиму митного складу на обсяги, переміщені до газосховищ за періодичною митною декларацією протягом відповідного календарного місяця. Нормотворець допускає одночасне зберігання в газосховищах природного газу з різним митним статусом.

Обов'язком операторів газосховищ є надання митниці, уповноваженій на здійснення митних формальностей на трубопровідному транспорті, щомісяця до 20 числа реєстру обсягів природного газу, який зберігається у газосховищах на митній території України. Крім того, оператор газотранспортної системи України з періодичністю раз на тиждень (щосередини) повинен надавати у формі електронного документа відповідній митниці, необхідну для здійснення фактичного контролю оперативну інформацію про переміщувані товари за попередній

тиждень на підставі показників приладів обліку, у тому числі розташованих за межами митної території України⁹⁸. Специфіка стосується тільки обліку товарів, які знаходяться у газосховищах або у газотранспортній системі України, тобто надання інформації митниці щодо кількості (обсягу) знаходження природного газу.

Необхідно зазначити, що екологічному та радіологічному контролю не підлягають товари, що переміщуються трубопровідним транспортом, єдиний збір не справляється у разі переміщення товарів трубопровідним транспортом. А якщо нафта буде ввозитись на митну територію України залізничним або автомобільним транспортом (наприклад, у цистернах), деякі види державного контролю є обов'язковими, як і сплата єдиного збору. Згідно ст. 231 МК України митний контроль товарів, що переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом, у тому числі з метою транзиту через митну територію України, здійснюється в місцях митного контролю, які визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 затверджений перелік місць митного контролю товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом. Так, для митного контролю природного газу встановлено 24 місця, для митного контролю нафти – 13, для митного контролю нафтопродуктів – 11, для митного контролю аміаку – 14.

Для здійснення митного контролю товарів, які переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом, виконується лише одна митна формальність – фактичний контроль. Фактичний контроль нафти, нафтопродуктів, аміаку, етилену здійснюється з періодичністю, що відповідає періодичності подання додаткової декларації на переміщені товари. Фактичний контроль природного газу здійснюється у разі виявлення розбіжностей в документах та інформації, та/або за результатами аналізу ризиків з обов'язковим складанням акта про результати фактичного контролю. Залежно від виду товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом, при здійсненні фактичного контролю визначаються

⁹⁸ Порядок та строки митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом: наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 59. С. 173. Ст. 2381.

фактичний обсяг та фізико-хімічні показники товару, перевіряються показники приладів обліку та дані документів обліку обсягів товару, здійснюються контрольні вимірювання, відбір проб (зразків) товару (у разі потреби), накладається митне забезпечення.

Митна формальність щодо фактичного контролю товарів, які переміщуються трубопровідним транспортом починається дією декларанта або уповноваженої ним особи щодо подання додаткової декларації відповідній митниці. Наступною дією є прибуття до місця митного контролю та зняття митного забезпечення, про що складається акт у двох примірниках, в якому зазначаються посада, прізвище, ініціали посадової особи митниці та підприємства трубопровідного транспорту, номер та дата письмового повідомлення щодо зняття митного забезпечення з таких приладів обліку та засувної арматури, причина зняття. Слід звернути увагу, що нормотворець передбачає форс-мажорні обставини щодо самостійного зняття митного забезпечення підприємством трубопровідного транспорту. Так, у разі виникнення реальної загрози порушення технологічного процесу, аварійної ситуації або дії обставин непереборної сили відповідальна особа підприємства трубопровідного транспорту може самостійно зняти митне забезпечення з приладів обліку або засувної арматури, про що повинна у найкоротший строк повідомити митницю, у зоні діяльності якої розташоване місце митного контролю, у письмовій формі засобами факсимільного зв'язку й протягом доби з моменту виявлення таких обставин надати документальні докази існування зазначених обставин.

Наступною дією є зняття посадовою особою митниці показників з приладів обліку. Місце, в якому знаходяться прилади обліку, знаходиться під митним забезпеченням, причому такі місця обов'язково узгоджуються митницею з керівництвом такого підприємства. Наступною дією є накладення митного забезпечення, про що складається відповідний акт за аналогією з актом про зняття митного забезпечення. Останньою дією є складання акту про результати фактичного контролю товарів, які переміщується через митний кордон України, у двох примірниках один з яких зберігається в митниці, в зоні діяльності якої знаходиться відповідне місце митного контролю, інший – на підприємстві трубопровідного транспорту. Вказаний акт підписують відповідальна особа підприємства трубопровідного транспорту та посадова особа митниці або митного поста з проставленням відтиску особистої номерної печатки.

Митна формальність – фактичний контроль товарів, які переміщуються трубопровідним транспортом через митний кордон України складається з таких дій⁹⁹:

- подання декларантом додаткової декларації митниці;
- прибуття до місця митного контролю та зняття митного забезпечення;
- зняття показників приладів обліку товарів;
- накладення митного забезпечення;
- складення акту про результати фактичного контролю.

Необхідно звернути увагу на наказ ДМС України від 18.08.2008 р. № 906, яким затверджена Інструкція про порядок взаємодії посадових осіб митних органів і відповідальних осіб структурних підрозділів газотранспортної системи при здійсненні митного контролю природного газу, переміщуваного через митний кордон України трубопровідним транспортом¹⁰⁰. Інструкцією врегульовані правовідносини щодо переміщення через митний кордон України виключно природного газу. Слід зазначити, що чинність вказаної інструкції викликає сумніви з огляду на суперечність її положень з нормами МК України, наказу Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629, зокрема щодо виконання митних формальностей та кола суб'єктів, які мають їх виконувати, гарантій забезпечення виконання зобов'язань перед органами доходів і зборів. Законом України від 04 лютого 2016 р. були внесені зміни до МК України щодо нової моделі ринку природного газу, яким введено нове поняття – «заміщення природного газу (бекхол)»¹⁰¹.

Згідно ст. 232 МК України під операцією бекхолу

⁹⁹ Прокопенко В.В. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом. Правова позиція. Серія «Право». 2017. № 2. С. 90–96.

¹⁰⁰ Про затвердження Інструкції про порядок взаємодії посадових осіб митних органів і відповідальних осіб структурних підрозділів газотранспортної системи при здійсненні митного контролю природного газу, переміщуваного через митний кордон України трубопровідним транспортом: наказ Державної митної служби України від 18.08.2008 р. № 906 / Державна митна служба України. Офіційний вісник України. 2008. № 81. С. 130. Ст. 2745.

¹⁰¹ Про митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі : наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 59. С. 173. Ст. 2381.

розуміється операція, під час якої здійснюється приймання-передача природного газу шляхом документального оформлення зустрічних потоків: природного газу, що знаходиться в суміжних газотранспортних системах, – перевізниками – операторами газотранспортних систем України та суміжної іноземної держави за кожним пунктом приймання-передачі газу окремо без його переміщення трубопровідним транспортом через митний кордон України; природного газу, що знаходиться в газотранспортній системі та/або у газосховищах України під митним контролем, – перевізником – оператором газотранспортної системи України та оператором газосховища без його фізичного закачування/відбору в/з газосховища. Іншими словами, такі зміни дозволяють теоретично зараховувати один газ за рахунок реверсного газу. Наприклад, був закуплений природний газ у Словаччині, який потрібно поставити у Харків. По магістральному газопроводу «Уренгой – Помари – Ужгород» із Російської Федерації експортується газ в Європу. Таким чином у газотранспортній системі України завжди є газ і необхідність у перегонки газу від кордону України зі Словаччиною до Харкова – відпадає. Вигідніше та зручніше зробити це за допомогою операції заміщення газу, тобто отримується газ без його фізичного переміщення.

У зв'язку зі вказаними змінами до МК України Міністерством фінансів України Порядок митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом, був доповнений новим розділом IV «Здійснення митного контролю та митного оформлення обсягів балансування, балансуємих обсягів природного газу та обсягів природного газу за операціями із заміщення природного газу (бекхолу)». Так, заміщення природного газу здійснюється шляхом переміщення операторами газотранспортних систем України та суміжної держави та/або оператором газотранспортної системи України та оператором газосховища відповідним особам, зокрема частково, замість обсягів природного газу, що заявлені до переміщення за періодичною митною декларацією (обсяги, що заміщуються), обсягів природного газу, що знаходяться в газотранспортній системі та/або газосховищі (обсяги, якими здійснюється заміщення). При цьому відомості про обсяги природного газу, що заміщуються, та обсяги природного газу, якими здійснюється заміщення, зазначаються в загальних актах прийому-передачі, підписаних перевізниками – операторами газотранспортних систем України та суміжної держави, та актах прийому-передачі природного газу, підписаних перевізником –

оператором газотранспортної системи України та оператором газосховища (якщо оператор газотранспортної системи України та оператор газосховища не є однією юридичною особою).

Митне оформлення природного газу за наявності операцій із заміщення природного газу (бекхолу) здійснюється на підставі відомостей щодо обсягів природного газу, що заміщуються, якщо таке оформлення не призведе до зменшення сум митних платежів, що підлягають сплаті до бюджету. Таким чином, за операцією із заміщенням природного газу виконуються такі ж формальності та дії, як при їх переміщенні через митний кордон України. Однак винятком є дія щодо підписання загальних актів прийому-передачі, в яких відображаються обсяги заміщеного природного газу.

5.8. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі

Електроенергія, якою є енергія, що виробляється на об'єктах електроенергетики, є товаром, призначеним для купівлі-продажу, відповідно до ст. 1 Закону України «Про ринок електричної енергії» постачається за межі території України міждержавними лініями електропередачі. Міждержавними лініями електропередачі є лінії електропередачі, що перетинають кордон між Україною та іншою державою і з'єднують об'єднану енергетичну систему України з системою передачі суміжної держави¹⁰².

Обмеження щодо переміщення через митний кордон України електроенергії в національному законодавстві відсутні. В ст. 30 Закону України «Про ринок електричної енергії» взагалі зазначено, що виробники мають право на здійснення експорту та імпорту електричної енергії. Необхідно зазначити, що в компетенцію Енергетичної митниці входить здійснення митного контролю та митного оформлення електроенергії, що переміщується лініями електропередачі¹⁰³.

Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 закріплений Порядок та строки митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються лініями

¹⁰² Про ринок електричної енергії: Закон України від 13 квітня 2017 р. № 2019-VIII

¹⁰³ Положення про Енергетичну митницю: наказ Державної фіскальної служби України від 01.09.2014 р. № 96.

електропередачі, в якому визначені дії, що підлягають виконанню відповідними особами і митницями (митними постами) при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів під час їх переміщення через митний кордон України лініями електропередачі. Переміщення електроенергії через митний кордон України лініями електропередачі здійснюється на підставі оформленої періодичної митної декларації. Однак у випадку технологічного переміщення електроенергії через митний кордон України між енергосистемами країн (або їх частинами), яке здійснюється з метою підтримування параметрів роботи цих енергосистем, декларуванню шляхом подання митної декларації та випуску у митний режим не підлягає.

Облік обсягів технологічного переміщення електроенергії через митний кордон України та контроль за її компенсацією у розрахунковий період здійснює Національна енергетична компанія «Укренерго». Першою митною формальністю є декларування. Як вже зазначалось вище, декларант заповнює періодичну митну декларацію, яка згідно ч. 4 ст. 260 МК України може подаватися на регулярне переміщення через митний кордон України товарів однією і тією ж особою на одних і тих же умовах та на підставах протягом не більше 180 днів та під зобов'язання про подання додаткової декларації на товари, переміщені за періодичною митною декларацією протягом попереднього календарного місяця. При переміщенні електроенергії через митний кордон України лініями електропередачі митниці або митному посту надаються документи, передбачені п. 5 ч. 1 та 3 ст. 335 МК України, які ідентичні документам, що подаються при переміщенні товарів трубопровідним транспортом. Актом приймання-передачі товарів, довідкою, що підтверджує кількість товарів, є документи, які оформлені за результатами переміщення електроенергії за попередній календарний місяць, а саме:

- акт приймання-передачі електроенергії, підписаний сторонами зовнішньоекономічного договору і засвідчений перевізником, – подається під час імпорту, експорту й транзиту електроенергії;
- акт приймання-передачі обсягів електроенергії, придбаної на оптовому ринку електричної енергії України у звітному періоді, – подається під час експорту електроенергії.

Наступна дія – реєстрація посадовою особою митниці митної декларації шляхом присвоєння митної декларації реєстраційного номера за допомогою АСМО. Останньою дією є перевірка митної декларації, після закінчення якої посадова особа

митниці проставляє на бланку декларації та інших документах відбитку штампа «Під митним контролем», що свідчить про прийняття митної декларації для оформлення. Таким чином, митна формальність прийняття митної декларації складається з таких дій:

- подання митниці пакету документів;
- реєстрація посадовою особою митниці митної декларації;
- перевірка митної декларації;
- укладення договору з декларування електроенергії (при необхідності);
- заповнення періодичної митної декларації;
- формування пакету документів.

Наступною митною формальністю є повідомлення митниці про обсяги переміщеної електроенергії. Першою дією є підготовка державним підприємством «Національна енергетична компанія «Укренерго» та службою енергопостачання залізничі відомостей (довідки) про обсяги електроенергії, фактично переміщеної через митний кордон України протягом попереднього календарного місяця, напрямок її переміщення (експорт, імпорт, транзит, вільна митна зона), назву міждержавних або місцевих електричних мереж.

Наступною дією є надання (щомісяця не пізніше 15 числа) цих відомостей (довідки) митниці або митному посту. Якщо державне підприємство «Національна енергетична компанія «Укренерго» забезпечує здійснення обліку обсягів електроенергії із застосуванням автоматизованих (дистанційних) систем обліку, дані відповідних систем можуть надаватись митниці, уповноваженій на здійснення митних формальностей на лініях електропередачі, з використанням інформаційно-телекомунікаційних систем. Таким чином, митна формальність – повідомлення митницю про обсяги переміщеної електроенергії складається з таких дій: підготовка відомостей (довідки) про обсяги електроенергії; надання відомостей (довідки) митниці або митному посту.

Наступна митна формальність – декларування, яка виконується після переміщення електроенергії через митний кордон України лініями електропередачі. Наступною дією є заповнення декларантом додаткової митної декларації, в якій повинні міститися точні відомості про товари, що були задекларовані періодичною декларацією, тобто відомості, що надавались у разі декларування цих товарів за митною декларацією, заповненою у звичайному порядку. Наступною дією є підписання суб'єктом господарювання (перевізником

відправником, одержувачем), яким може бути й іноземець актів прийому-передачі електроенергії. До речі, національним законодавством передбачається надання таких актів до 15 числа місяця, що настає за місяцем подання додаткової декларації у випадку, коли є необхідність їх підписання іноземним суб'єктом господарювання¹⁰⁴.

Останньою дією є подання декларантом або уповноваженою ним особою протягом попереднього календарного місяця за періодичною митною декларацією митниці або митному посту додаткової декларації з урахуванням того, що облік електроенергії, що переміщується через митний кордон України відповідно до умов зовнішньоекономічних договорів (контрактів), може здійснюватися за сальдо перетоків з урахуванням або без урахування тарифних (часових) зон. Таким чином, митна формальність декларування складається з наступних дій:

- безпосереднє переміщення електроенергії;
- заповнення додаткової декларації;
- підписання актів прийому-передачі електроенергії;
- подання додаткової декларації.

Розглянемо на конкретному прикладі порядок подання додаткових митних декларацій. Так, наприклад, укладена угода на постачання українським суб'єктом господарювання іноземному суб'єкту в період з березня 2018 р. по липень 2018 р. 1 млн кВт-год, тобто мова йде про експорт електроенергії. Декларант, або уповноважена особа заповнює періодичну митну декларацію, в якій вказується загальний об'єм експорту електроенергії (1 млн кВт-год). У квітні декларант або уповноважена особа після здійснення експорту 250 тис кВт-год електроенергії подає митниці додаткову митну декларацію на цей об'єм, у травні подає додаткову митну декларацію щодо експорту 500 тис кВт-год, а у липні подає додаткову митну декларацію на останні 250 тис кВт-год. Таким чином, за оформленою періодичною митною декларацією тричі здійснювався експорт електроенергії, і на кожен операцію з її експорту митниці подавалась додаткова митна декларація (три таких декларацій).

У періодичній митній декларації зазначаються об'єм або

¹⁰⁴ Про митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі : наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 / Міністерство фінансів України. Офіційний вісник України. 2012. № 59. С. 173. Ст. 2381.

кількість товару, який (які) планується перемістити через митний кордон, і не завжди саме такий об'єм і буде переміщений. Як свідчить практика митної діяльності, об'єм або кількість товару може співпадати з указаними даними у періодичній митній декларації та додаткових митних деклараціях, може бути меншим(ою) за результатами співставлення даних додаткових митних декларацій, тобто в періодичній митній декларації вказано більший об'єм або кількість товару, чим в додаткових митних деклараціях, однак ніколи не навпаки. Наступні митні формальності та дії щодо прийняття додаткової митної декларації, її оформлення та завершення митного оформлення ідентичні формальностям та діям посадової особи митниці, пов'язаним із роботою з періодичною митною декларацією.

Розглянуті вище митні формальності пов'язані з здійсненням митного оформлення. Для здійснення митного контролю електроенергії, яка переміщується через митний кордон України, виконується лише одна митна формальність – фактичний контроль. Згідно ч. 3 ст. 341 МК України облік товарів, що переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі, здійснюється з використанням відповідних приладів обліку. За своєю суттю облік товарів є формою статистичного спостереження і накопичення інформації, яка використовується для: фіксації факту переміщення через митний кордон України; формування, узагальнення та обробки зібраної інформації; використання інформації для здійснення митної справи та забезпечення інформаційних потреб сторонніх користувачів в межах їх повноважень¹⁰⁵. Необхідно зазначити, що радіологічному контролю не підлягає електроенергія – код товару згідно з УКТЗЕД 2716 00 00 00, єдиний збір не справляється у разі переміщення товарів лініями електропередачі.

Відповідно до ст. 231 МК України митний контроль товарів, що переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі, у тому числі з метою транзиту через митну територію України, здійснюється в місцях митного контролю, які визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. No 629 затверджений перелік місць митного контролю товарів,

¹⁰⁵ Прокопенко В.В. Заходи адміністративного попередження, які застосовуються митними органами. Юриспруденція – актуальные проблемы и пути совершенствования: монография /авт. кол. Заровнева Г.С., Иванов А.М., Корчагин А.Г. и др. Одесса: Купrienko С.В. 2013. С. 167– 178.

що переміщуються лініями електропередачі. Так, для митного контролю електроенергії встановлено 62 місця.

Для ліній електропередачі місцями митного контролю є пункти, розташовані на митній території України, на яких митниці (митні пости) України здійснюють фактичний контроль товарів, що переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі¹⁰⁶.

Фактичний контроль електроенергії здійснюється з періодичністю, що відповідає періодичності подання додаткової декларації на обсяг товарів, переміщених через митний кордон України лініями електропередачі протягом попереднього календарного місяця. Митна формальність щодо фактичного контролю електроенергії починається дією декларанта або уповноваженої ним особи щодо подання додаткової декларації митниці або митному посту, уповноваженою (им) на здійснення митних формальностей на лініях електропередачі. Наступною дією є прибуття до місця митного контролю та зняття митного забезпечення про, що складається відповідний акт.

Наступною дією є зняття посадовою особою митниці показників з приладів обліку і подальшою їх реєстрацією. Для здійснення фактичного контролю також використовуються дані документів обліку обсягів електроенергії. Місце, в якому знаходяться прилади обліку, знаходиться під митним забезпеченням, причому такі місця обов'язково узгоджуються митницею з керівництвом об'єкта електроенергетики.

Наступною дією є накладення митного забезпечення. Як накладення, так і зняття митного забезпечення посадовими особами митниці здійснюється у присутності посадових осіб об'єкта електроенергетики, при цьому складається акт про накладення/зняття митного забезпечення у трьох примірниках, перший з яких зберігається в митниці, у зоні діяльності якої розташоване місце митного контролю, другий – на об'єкті електроенергетики, третій передається до відповідної енергосистеми або служби електропостачання залізниці.

Останньою дією є складання акту про реєстрацію показників приладів обліку електроенергії, яка переміщується через митний кордон України, у двох примірниках, один з яких

¹⁰⁶ Про митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі : наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 629 / Міністерство фінансів України. *Офіційний вісник України*. 2012. № 59. С. 173. Ст. 2381.

зберігається в митниці, в зоні діяльності якої знаходиться відповідне місце митного контролю, інший – на об’єкті електроенергетики. Вказаний акт підписують відповідальна особа об’єкта електроенергетики та посадова особа митниці або митного поста з поставленням відтиску особистої номерної печатки. Можливий варіант здійснення митного контролю за переміщенням електроенергії через митний кордон України лініями електропередачі на об’єктах електроенергетики, що використовують автоматизовані системи обліку електроенергії. У цьому випадку митний контроль здійснюється на основі показань цих систем. Облікові дані з таких об’єктів електроенергетики надаються митницям або митним постам відповідними енергосистемами.

Митна формальність – фактичний контроль електроенергії складається з таких дій:

- подання декларантом додаткової декларації митниці;
- прибуття до місця митного контролю та зняття митного забезпечення;
- зняття та реєстрація показників приладів обліку електроенергії; накладення митного забезпечення;
- складення акту про реєстрацію показників приладів обліку електроенергії.

Згідно з пп. 3.12.3 – 3.12.5 Порядку митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються лініями електропередачі на запит митниці, уповноваженої на здійснення митних формальностей на лініях електропередачі, відповідальна особа об’єкта електроенергетики повинна¹⁰⁷:

- направляти інформацію про результати фактичного контролю та копії актів;
- протягом доби інформувати митницю, уповноважену на здійснення митних формальностей на лініях електропередачі про: випадки невідповідності знятих з приладів обліку кількісних показників електроенергії показанням, зазначеним у обліковій документації об’єкта електроенергетики;
- виявлені випадки несанкціонованого зняття митного забезпечення з вимірювальних приладів;
- проведення робіт щодо заміни приладів обліку

¹⁰⁷ Прокопенко В.В. Митні формальності щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі. Порівняльно-аналітичне право. 2017. № 6. С. 259–262.

електроенергії, здійснення їх перевірки або інших робіт, проведення яких потребує порушення цілісності митного забезпечення;

- надавати митниці, уповноваженій на здійснення митних формальностей на лініях електропередачі, іншу інформацію, що стосується здійснення фактичного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України лініями електропередачі.

Митний контроль товарів, що переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом та лініями електропередачі, у тому числі з метою транзиту через митну територію України, здійснюється в місцях митного контролю. Під місцем митного контролю розуміють "...обладнані необхідними засобами вимірювальної техніки та внесені до затвердженого переліку, місця на митній території України, в яких митні органи України здійснюють фактичний контроль товарів, що знаходяться під митним контролем і переміщуються трубопровідним транспортом, у тому числі розташовані у місцях перевантаження на інші види транспорту, а саме:

- газовимірювальні (газорозподільні) станції чи пункти вимірювання витрат газу (вузли обліку природного газу);
- сховища природного газу;
- пункти обліку нафти та нафтопродуктів;
- частини магістральних нафтопроводів, що використовуються в якості резервуару для зберігання нафти в митному режимі митного складу безпосередньо в трубопроводі;
- резервуарні парки;
- насосні станції, розподільні станції або кінцеві станції аміакопроводу; пункти обліку етилену тощо.

Згідно зі статтею 335 МК України з пунктом 5 частини першої »...митний контроль та митне оформлення обсягів природного газу за операціями із заміщення природного газу (бекхол) здійснюється відповідно до заявленого митного режиму на підставі документів, а також акту приймання-передачі природного газу між перевізниками - операторами газотранспортних систем України та суміжної іноземної держави (окремо за кожним пунктом приймання-передачі газу), або перевізником – оператором газотранспортної системи України та оператором газосховища, що містить інформацію про обсяги природного газу за операціями бекхолу» .

ТЕМА 6. ПРАКТИЧНІ ПРИКЛАДИ ТА ВИРІШЕННЯ ЛОГІСТИЧНИХ ЗАДАЧ В КОНТЕКСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР В МІЖНАРОДНІЙ ТОРГІВЛІ.

6.1. Розрахунок митних зборів

Коли товари імпортуються або експортуються, товари обкладаються імпортним та експортним митами відповідно. Стягуються або на основі спеціального мита, або на основі адвалорної вартості. На кількість товару стягується спеціальне мито, а на вартість товару — адвалорне мито. Для застосування адвалорної вартості необхідно знати транзакційну вартість товару.

Вартість транзакції у разі експорту на прикладі компанії з ЄС, яка імпортує і є обмеження чи нарахування на експорт по даній товарній номенклатурі. Це буде ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, які продані для вивозу з Індії для своєчасної доставки у місце експортування, коли покупець і продавець товарів не пов'язані між собою, і ціна є єдиною винагородою за продаж. Вартість в іноземній валюті конвертується в індійську валюту за обмінним курсом, встановленим Центральною радою з непрямих податків і митних зборів, і цей курс фіксується на дату подання транспортної накладної/експортної накладної.

Вартість транзакції у разі імпорту компанії з ЄС в Індію. Вартість операції у разі імпорту буде ставкою, фактично сплаченою або підлягає сплаті за товари, які продані для експорту в Індію для своєчасної доставки у місце імпортування, коли покупець і продавець товарів не пов'язані між собою і ціна є виключною мірою для продажу. Вартість в іноземній валюті конвертується в індійську валюту за обмінним курсом, встановленим Центральною радою з непрямих податків і митних зборів Індії, і цей курс фіксується на дату вручення рахунку, поданого відповідно до договору. Крім ціни, вартість також включає будь-яку суму, що містить наступне:

- Комісія та посередництво;
- Інженерно-конструкторські роботи;
- Роялті та ліцензійні збори;
- Вартість транспортування до місця ввезення;
- Страхування;
- Вантажно-розвантажувальні витрати.

Вартість та послуги будуть додані до ціни за правилами, зазначеними в наступних таблицях.

Таблиця 1. Оціночна вартість у разі імпорту товару

Крок 1	Вартість транзакції (це FOB і кілька коригувань)	Xxx
Крок 2	Додати вартість транспортування (включаючи демередж), пов'язану з доставкою імпортованого товару до місця імпорту (Пояснення до кроку 2 * див. у таблиці 2)	Xxx
Крок 3	Додати вартість страхового покриття до місця імпорту (якщо вартість страхового покриття не визначено, це буде 1,125% від FOB (див. таблицю 3 пояснення до кроку 3 *))	Xxx
Крок 4	Усього (КРОК 1 + КРОК 2 + КРОК 3) - його можна назвати CIF (цінність, що підлягає оподаткуванню)	Xxx

Де цю вартість неможливо встановити	така вартість має становити 20% від вартості FOB
Товари, які імпортуються авіакомпанією	Виявлена вартість на кроці 2 не повинна перевищувати 20% FOB товару.
Товари, імпортовані в інший спосіб	Якщо вартість транспортування піддається визначенню, то така вартість в іншому випадку становить 20 % від FOB
Якщо FOB неможливо встановити, але сума FOB і вартість страхування відомі	Вартість на кроці 2 становить 20% такої суми, тобто 20% (FOB + вартість страхування)

Якщо FOB неможливо встановити, але сума FOB і вартість на кроці 2 відомі	Вартість страхування становить 1,125 % від такої суми

Якщо оцінювач не задоволений представленою імпортером вартістю операції з певних підстав, він може відхилити вартість операції та може розрахувати вартість на основі Правил митної оцінки.

(Q1) Дізнатись оцінювану вартість (AV)

	Кейс 1	Кейс 2	Кейс 3
Ціна, встановлена експортером (у рупіях)	45,00,000	45,00,000	800000
Вартість авіап перевезення до Індії (у рупіях)	11,42,000	—	100000
Вартість транспортування до Індії на кораблі (у рупіях)	—	11,42,000	—
Вартість страхування з країни-експортера в Індії (у рупіях)	60000	Недоступно	20000

Рішення до Q1

	Кейс 1	Кейс 2	Кейс 3
Вартість транзакції (FOB)	4500000	45,00,000	80000
Додати вартість транспортування	90000 #	11,42,000 *	100000***
Додати вартість страхування	60000	50,625**	20000
Оцінювана вартість	5460000	56,92,625	920000

Якщо товар імпортується повітрям, то вартість транспортування не може перевищувати 20 % від FOB, (20 % від FOB або 1142000, що менше).

* Якщо товар імпортується іншим способом, а не повітрям, максимальна межа в 20 % FOB не може застосовуватись.

**Коли вартість страхування недоступна, то становить 1,125% від FOB (1,125% від 4500000).

*** Так як товари імпортовані повітрям, вартість транспортування становить 20 % від FOB або 100000, залежно від того, що буде менше.

Як дізнатися митні збори**Таблиця 4. Проформа, що показує розрахунок митного збору**

Оціночна вартість u/s 14(1) або тарифна вартість u/s 14(2) Закону про митниці Додати Базове мито митниці u/s 12 на (A) вище Додати соціальний збір до основного митного збору @10% від (B)	A B C	XXX XXX XXX
Вартість для цілей стягнення інтегрованого податку u/s 3(7) і на компенсацію податку на товари та послуги u/s 3(9) (A+B+C)	D	XXX XXX XXX
Додати інтегрований податок u/s 3(7) за відповідною ставкою на (D) Додати компенсацію податку на товари та послуги u/s 3(9) за відповідною ставкою на (D)	E F	XXX XXX XXX
Загальна вартість імпортованих товарів (D+E+F)	G	XXX XXX XXX
Загальна сума мита, що підлягає сплаті = (G-A)		XXX XXX XXX

Джерело: (Зображення взято з довідника), CA Dr K M Bansal, GST and Customs, University Edition, Taxmann publications, page 21.4.

Приклад 1

Оціночна вартість (AV) імпорту становить 100 000 рупій. BCD (основне мито) становить 10%.

IGST сплачується за 12%. Компенсаційний збір становить 10%, SWS — 10%. Обчисліть IGST, компенсаційний збір та загальну суму митного збору.

Рішення 1.

AV імпортованих товарів		100000
Основне мито 10% від 100000	10000	
+SWS (10% BCD, 10% від 10000	1000	
	—	
Митний збір	11000	+11000
		—
Загальна вартість стягнення IGST та компенсаційного збору		111000
+ IGST (12% від 111000)	13320	
+ Компенсація податку на товари і послуги 10% від 111000	11100	
	—	
	24420	+24420
		—
Загальна вартість висадки		135420
Загальний митний збір = (135420-100000)=		35420

Приклад 2

AB Industries імпортувала товари з Бангладеш на автомобілі. Визначте ставку ввізного мита за поданою нижче інформацією.

Дата	Докладний звіт	Ставка мита
10-01-2020	Дата подання накладної	9%
16-01-2020	Дата прибуття транспортного засобу	10%
22-01-2020	Дата, коли товари були дозволені до розмитнення з митної станції	12%
23-01-2020	Дата сплати вартості імпортованого товару	13%

Рішення 2

Якщо товари були ввезені на транспортному засобі, ставкою мита є ставка, що діяла на дату пред'явлення накладної або на дату прибуття транспортного засобу, яка була пізніше.

Отже, актуальною датою для визначення ставки ввізного мита є 16.01.2020 р., а ставка ввізного мита, що застосовується, становить 10 %.

Приклад 3

Визначте обмінний курс і ставку мита, які слід враховувати під час обчислення оціночної вартості експортного мита щодо наступних даних: -Накладна на доставку представлена в електронному вигляді 05.01.2020 -Належним працівником видано наказ про дозвіл на оформлення та завантаження товарів на експорт (наказ на експорт від 15.01.2020).

- Обмінний курс і ставка експортного мита вказані нижч

	Обмінний курс	Ставка експортного мита
05-01-2020	1US \$= Rs 70	9%
15-01-2020	1US \$= Rs 72	10%

Рішення 3

Обмінний курс становить 1 дол США = 70 рупій, оскільки оцінювана вартість розраховується з посиланням на курс обміну, повідомлений СВЕС на дату представлення транспортної накладної на експорт (курс, що діє на 05-01-2020)

Ставка мита складає 10%. У разі товарів, що ввозяться для експорту, враховується ставка мита на дату, коли відповідний службовець видає наказ про дозвіл на оформлення та завантаження товарів для експорту (15.01.2020).

Приклад 4 (розрахунок транспортної складової до нарахування митних зборів)

Дано:

1000 одиниць (1 шт=250грн)

Прибуток = 30%

Транс. витрати до Одеси=3200 грн

Порт. Збори = 1.80 за шт.

Фрахт = 880\$

Митні процедури = 800 грн

Імпортні збори = 25 \$

Грн/дол = 13.85

EXW, FOB, CIF, CFR - ?

Рішення

Морський фрахт: $6025.712 * 0.12 * 24:365 = 47.545\$$

Повітряний фрахт: $6062.111 * 0.12 * 2:365 = 3.986\$$

Комбінований фрахт: $6021.311 * 0.12 * 38:365 = 75.225\$$

Виходячи з транспортних витрат + витрат по кредиту найдешевшим способом буде **ПОВІТРЯНИЙ ФРАХТ.**

FXW = $250000 + 250000 * 0.3 = 325000$ грн

$325000:13.85 = \mathbf{23466\$}$

FOB = $250000 + 75000 + 3200 + 1.80 * 1000 + 800 = 330800$ грн

$330800:13.85 = \mathbf{23884\$}$

CFR = $FOB + 880\$ = 23884 + 880 = \mathbf{24764\$}$

Страхування = $24764 * 1.1 * 0.01 = 272\$$

CIF = $FOB + 880 + \text{страхування} = 24764 + 272 = \mathbf{25036\$}$

6.2. Практичні рекомендації з розрахунку митної вартості

Митна оцінка вартості товарів – це метод, якому віддають перевагу, коли у випадку продажу, і коли певні вимоги були дотримані. Наприклад, вимога, за якою «покупець і продавець не пов'язані, а якщо і так, то вартість транзакції все ще прийнятна». Додаткові елементи «ціни, що фактично сплачена, або підлягає сплаті» (якщо вони ще не включені в ціну) включають:

- комісії та брокерські послуги (за винятком комісій за покупку)
- вартість контейнерів / упаковки
- на матеріали, комплектуючі, інструменти, штампи, техніку, розробку, плани, ескізи тощо - надається покупцем продавцю безкоштовно або за зниженою вартістю
- роялті та ліцензійні внески - умова купівлі-продажу
- виручка від подальшого продажу, що нараховується продавцю
- витрати на доставку, тобто транспортні / страхові / вантажно-розвантажувальні збори до місця в'їзду в ЄС

Елементи, що не додаються до «ціни, що фактично сплачена, або підлягає сплаті», якщо це окремо вказано в рахунку-фактурі:

- транспорт після прибуття до місця в'їзду в ЄС
- плата за будівництво, обслуговування тощо після імпорту
- відсотки за домовленістю про фінансування
- збори за право створювати копії в ЄС
- комісія за покупку
- імпортне мито

Комісія за покупку

Гонорари, сплачені імпортером агенту за послуги при закупівлі імпортних товарів (наприклад, знайти постачальників, оглянути товари, організувати страхування / транспортування тощо)

Може бути виключений з митної вартості, якщо він зазначений окремо від ціни (примітка, повинен бути включений у вартість ПДВ)

Розподіл транспортних витрат

Море: можна використовувати шляхи із каталогів або шляхів, що пропонують сухопутні лінії / перевізники

Залізниця / дорога: використовуйте розумні засоби, наприклад відстань

Повітря: % вартості повітряного транспортування включається до митної вартості (наприклад, Нью-Йорк 70%; Швейцарія 5%; Туніс 33%); якщо витрати на авіаперевезення записані у

правильному полі у декларації про в'їзд, відбувається автоматичний розподіл

Конвертація валюти

Необхідно конвертувати в £ будь-яку суму в іноземній валюті, яка буде враховуватися при отриманні митної вартості. Якщо в договорі купівлі-продажу визначено фіксований курс обміну, тоді використовуйте цей курс. Якщо ні, скористайтеся офіційним курсом обміну.

Обчислення з огляду на податок на додану вартість (ПДВ)

- Митна вартість +
- Митний збір, що сплачується при імпорті +
- Акцизний збір або інші мита, що сплачуються при імпорті +
- Додаткові витрати до першого пункту призначення у Великобританії (транспорт / упаковка / страхування / комісія)

Методи оцінки

Метод 1: вартість транзакції

- Застосовується у 90% випадків, пов'язаних з імпортом
- Основу даного методу становить «ціна угоди» – фактично сплачена, або така, що підлягає сплаті при продажу товарів на експорт у країну імпорту, скоригована з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до ціни

Метод 2: вартість однакових товарів

- Митна вартість оцінюваних (ввезених) товарів визначається шляхом використання як вихідної бази для її розрахунку ціни угоди з ідентичними товарами
- Ідентичними вважають товари, однакові з оцінюваними товарами, у тому числі за такими ознаками: фізичні характеристики, якість, репутація на ринку, країна походження, виробник

Метод 3: вартість подібних товарів

- Під подібними розуміються товари, які не є ідентичними, але мають подібні характеристики і складаються зі схожих компонентів, що дає можливість використовувати їх з тією ж метою, що й товари, які підлягають оцінці, і можуть бути взаємозамінними
- Спосіб визначення вартості аналогічний описаному в Методі 2

Метод 4: еквівалентна ціна продажу в ЄС

- Відомий також як метод «на основі віднімання вартості»
- Не повинен застосовуватися до методу 5
- На основі ціни за одиницю, за якою імпортер / ідентичні / аналогічні товари продаються в ЄС, в стані як імпортовані, покупцям, не пов'язаним з продавцем під час або приблизно у період імпорту товарів, що оцінюються (Метод 4 (а))
- На основі ціни за одиницю продукції у межах фактичних продажів імпортованих товарів, які здійснюються протягом 90 днів після ввезення (Метод 4 (б))

Метод 5: (взаємозамінний з методом 4) вартість виробництва товарів

- На підставі вартості виробництва товарів
- Складний метод, так рідко використовуваний на практиці
- Зазвичай може використовуватися тільки тоді, коли імпортер і постачальник пов'язані
- Митна вартість - це вартість, заснована на:
- вартість матеріалів / обробки
- сума прибутку виробника та загальні витрати; плюс
- вартість транспортування, страхування та завантаження або перевезення до кордону ЄС
- Потрібні докази на основі рахунків виробників

Метод 6: резервний

- Адаптовані методи 1 до 5, щоб відповідати незвичним обставинам

Перший продаж

Перший продаж на експорт до ЄС може використовуватися як митна вартість товару → зберігає митну вартість на низькому рівні.

Як правило, їх можна використовувати лише для внутрішньофірмових операцій, оскільки тільки пов'язана компанія може отримати необхідну інформацію.

Вимоги до першого продажу

- відбуваються до імпорту в ЄС
- товари, виготовлені згідно специфікацій ЄС
- товари, виготовлені спеціально для покупця з ЄС
- товари, замовлені у посередника, відвантажуються безпосередньо від виробника

Механізми розподілу витрат

У випадку, коли імпортер є частиною групи компаній, материнська компанія нерідко прагне відшкодувати витрати на НДДКР за допомогою угоди про «розподіл витрат».

Коли роялті / ліцензійні внески обкладаються податком?

Навіть якщо договір купівлі-продажу явно не вимагає від покупця здійснення таких платежів, це може бути неявною умовою продажу, якщо покупець не зміг придбати товар у продавця без цієї оплати. Країна проживання одержувача платежу не має значення.

6.2.1. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ

ЗВІДКИ БЕРУТЬСЯ ПРАВИЛА ОЦІНКИ?

- На основі Угоди СОТ про оцінку товарної номенклатури
- Технічний комітет ВМО публікує Збірник порівняльної вартості
- Де я можу знайти правила?
- Митний кодекс ЄС (МК) (Регламент 2913/92, стаття 28-36)
- Імплементативні положення Митного кодексу (Регламент 2454/93, стаття 141-181a та додатки 23-29)
- Збірник митної оцінки ЄС (Компендіум)
- Митний Гід – Повідомлення NMRC 252

ЯКІ ЕЛЕМЕНТИ СЛІД ДОДАТИ ДО МИТНОЇ ВАРТОСТІ?

- Доповнення до «ціни, фактично сплаченої або тій, що підлягає сплаті» (якщо ще не включено до ціни): (стаття 32 МК)
 - (i) комісійні та посередницькі операції (крім купівлі-продажу)
 - (ii) вартість тари/упаковки
 - (iii) матеріали, компоненти, інструменти, штампи, інженерія, розробка, плани, ескізи тощо («допоміжні») – надаються покупцем продавцю безкоштовно або за зниженою ціною
 - (iv) роялті та ліцензійні збори – умова продажу
 - (v) доходи від подальшого продажу, що надходять продавцю
 - (vi) витрати на доставку, тобто витрати на транспортування/страхування/завантаження та розвантаження до місця ввезення в ЄС

ЯКІ ПРЕДМЕТИ МОЖНА ПРОПУСТИТИ?

- Не додається до "ціни, фактично сплаченої або тій, що підлягає сплаті", що відображено окремо в рахунку фактурі: (ст. 33 ЦК)
 - (i) транспортування після прибуття до місця ввезення в ЄС
 - (ii) плата за будівництво, технічне обслуговування тощо після імпорту
 - (iii) відсотки за угодою про фінансування
 - (iv) збори за право на відтворення в ЄС
 - (v) комісія за покупку
 - (vi) імпортні мита
- Можливі ретроспективні вимоги про погашення

КОМІСІЯ З КУПІВЛІ

- Комісійні, які сплачує імпортер агенту за послуги, що представляють його при придбанні імпортних товарів (наприклад, пошук постачальників, огляд товарів, організація страхування/транспортування тощо)
- Можна виключити з митної вартості, якщо вона вказана окремо від ціни (примітка, має бути включена до нарахування ПДВ)
- NMRC може запитати докази агентської угоди (наприклад, контракт, рахунок-фактура), щоб переконатися, що це справжня агентська угода
- Рішення щодо *Overland Footwear* (C468/03)

РОЗПОДІЛ ТРАНСПОРТНИХ ВИТРАТ

- Можна вирахувати транспортні витрати ЄС, якщо вони включені до загальної вартості фрахту, якщо фрахт оплачується окремо та виділяється → значення APPORTION після кордону ЄС
- Море: можна використовувати тарифи в книгах або тарифи, рекламовані лінією доставки/перевізником
- Залізниця/дорога: використовуйте розумні засоби, напр. відстань
- Повітряний: відсоток витрат на авіап перевезення в авіаквитках, які включаються до митної вартості, зазначено в Додатку IPCC (наприклад, Нью-Йорк 70%; Швейцарія 5%; Туніс 33%); CHIEF автоматично розподіляє це, якщо витрати на авіап перевезення введені в правильне поле у в'їзній декларації

ДЕКЛАРАЦІЇ ПРО ОЦІНКУ ТА ЗАГАЛЬНИЙ ЗВІТ ПРО ОЦІНКУ (GVS)

- Після квітня 2008 року
 - Немає вимоги заповнювати декларацію про оцінку, якщо цього не вимагає HMRC (зазвичай це стосується імпортих декларацій, які перевіряються після аудиту імпорту)
 - GVS необхідний лише при використанні методу 1 та першого/ранішого продажу
 - Заповніть форму C109A
 - Як правило, термін дії 3 роки
 - Введіть дані в графу 44 в'їзної декларації

КОНВЕРТАЦІЯ ВАЛЮТИ

- Необхідно конвертувати в £ будь-яку суму в іноземній валюті, яка буде врахована при визначенні митної вартості
- Якщо в договорі купівлі-продажу вказано фіксований обмінний курс, використовуйте цей курс
- Якщо ні, використовуйте обмінний курс HMRC, опублікований на момент надходження у вільний обіг

ВАРТІСТЬ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ПДВ

- Митна вартість +
- Мито, що сплачується при ввезенні +
- Акциз або інші збори, що сплачуються при ввезенні +
- Непередбачені витрати до першого пункту призначення у Великобританії (транспорт / пакування / страхування / комісія)

6.2.2. МЕТОДИ ОЦІНКИ

МЕТОДИ ОЦІНКИ

- 6 методів:
 - Метод 1: вартість транзакції
 - Метод 2: вартість ідентичних товарів
 - Метод 3: вартість подібних товарів
 - Метод 4: еквівалентна ціна продажу в ЄС
 - Метод 5: (взаємозамінний із методом 4) собівартість виробництва товарів
 - Метод 6: резервний

МЕТОД 1 (ВАРТІСТЬ ТРАНЗАКЦІЇ)

- Поширюється на понад 90% імпорту
- Ціна фактично сплачена або підлягає сплаті за товари при продажу для експорту на митну територію ЄС (з можливими коригуваннями) = загальний платіж, здійснений або має бути здійснений покупцем продавцю
- Перегляд ціни після імпорту/ретроспективного коригування ціни означає, що ціна рахунка-фактури є попередньою – 2 ВАРІАНТИ:
 - Внести мито на депозит/товари, випущені під «безпеку домовленості»; або
 - Офіційна угода з митницею для періодичного перегляду/примирення

МЕТОД 2 (ІДЕНТИЧНІ ТОВАРИ)

- На основі митної вартості ідентичних товарів, що експортуються до ЄС приблизно в той самий час, що й товари, що підлягають оцінці
- «Ідентичні товари» - це товари, вироблені в тій же країні, що й оцінювані; однакові в усіх відношеннях, за винятком незначних відмінностей у зовнішньому вигляді (фізичні характеристики, якість та репутація)
- Можна використовувати продажі на різному комерційному рівні та в різних кількостях, але коригувати відповідно, якщо це впливає на ціну (наприклад, кількість/оптові знижки)
- Докази (наприклад, рахунок-фактура)

МЕТОД 3 (ПОДІБНІ ТОВАРИ)

- «Подібні товари» відрізняються в деяких аспектах від оцінюваних товарів, але
 - (i) виробляються в одній країні;
 - (ii) можуть виконувати ті самі завдання;
 - (iii) є комерційно взаємозамінними
- Застосовуються ті самі умови, що й для методу 2

МЕТОД 4 (ЕКВІВАЛЕНТНА ЦІНА ПРОДАЖУ В ЄС)

- Також називають «дедуктивним» методом; не потрібно використовувати перед методом 5
- На основі ціни за одиницю, за якою імпортовані / ідентичні / подібні товари продаються в ЄС у стані імпорту клієнтам, не пов'язаним із продавцем, під час імпорту товарів, що підлягають оцінці
- На основі ціни одиниці фактичних продажів імпортованих товарів, які мають місце до 90 днів після імпорту
- Ціна за одиницю має відповідати найбільшій сукупній кількості на момент введення
- Відрахування (прибуток, загальні витрати, транспорт/страхування в межах ЄС, мита/податки ЄС)
- Потрібні докази, напр. рахунок-фактура, прайс-лист та деталі відрахувань на основі рахунків трейдера

МЕТОД 5 (СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ)

- На основі собівартості продукції
- Складний метод, який так рідко використовується на практиці
- Зазвичай можна використовувати лише там, де імпортер і постачальник пов'язані між собою
- Митна вартість – це нарахована вартість на основі
 - (i) вартості матеріалів або вартості обробки
 - (ii) суми прибутку та загальних витрат виробника; плюс
 - (iii) вартості транспортування, страхування та навантаження або обробки до кордону ЄС
- Потрібні докази на основі звітів виробників

МЕТОД 6 (РЕЗЕРВНИЙ)

- Адаптуйте методи з 1 по 5 відповідно до незвичайних обставин

Наприклад, методи 2 або 3 – вартість операції для товарів, вироблених в країні, відмінній від країни експорту.

Безкоштовні товари: якщо ви не можете використовувати методи з 1 по 5, можете базувати митну вартість на ціні, яку було б сплачено, якби ви купили товар (наприклад, експортний прайс-лист постачальника);

Вживані товари: якщо ви не можете використовувати методи з 1 по 5, вартість товарів при придбанні за вирахуванням втрати вартості для використання;

Орендовані/лізингові товари: готівкова ціна часто штучно завищена.

Якщо ви не можете використовувати методи від 1 до 5, множите річну вартість оренди/лізингу на очікуваний економічний термін служби товарів (якщо витрати включають відсотки, формула, наведена HMRC).

6.2.3. ПОЧАТКОВИЙ ПРОДАЖ

ПОЧАТКОВИЙ ПРОДАЖ: ДІЮЧІ ПРАВИЛ

Article 147(1) Implementing Provisions to Customs Code

- «(...) У разі послідовних продажів до оцінки, лише останній продаж, який призвів до ввезення товарів на митну територію Співтовариства, або продаж, що відбувався на митній території Співтовариства до введення товару у вільний обіг є такою ознакою.
- Якщо оголошується ціна, яка стосується продажу, що відбулася до останнього продажу, на основі якої товари були ввезені на митну територію Співтовариства, митним органам має бути задоволено продемонстровано, що цей продаж товарів був здійснений місце для вивезення на відповідну митну територію».
- Початковий продаж для експорту в ЄС може використовуватися як митна вартість товару зберігає митну вартість на низькому рівні.
- Як правило, можна використовувати лише для трансакцій між компаніями оскільки лише пов'язана компанія може отримати необхідну інформацію.

ВИМОГИ ДО ПОЧАТКОВОГО ПРОДАЖУ

- Початковий продаж повинен:
 - відбуваються до імпорту в ЄС
 - безсумнівно, для експорту в ЄС, напр.
 - Товари, виготовлені за специфікаціями ЄС
 - Товари, виготовлені спеціально для покупця з ЄС
 - Замовлені у посередника товари відправляються безпосередньо від виробника

ПОЧАТКОВИЙ ПРОДАЖ – ОНОВЛЕННЯ МССІР

- Остання версія Імплементаційних положень до модернізованого Митного кодексу (МССІР): версія 3 від 28 листопада 2011 р. Provisions to Modernised Customs Code (МССІР)
- ст. 230-02:
 - «У разі послідовних продажів вартість операції визначається на основі останнього продажу в міжнародному комерційному ланцюжку перед ввезенням товарів на митну територію Співтовариства»
- Пропозиція про резолюцію Європейського парламенту від 25 листопада 2011 року, яка вимагає збереження першого продажу

6.2.4. ДОМОВЛЕНOSTІ ПРО РОЗПОДІЛ ВИТРАТ ТА КОНТРОЛЬ

ДОПОМІЖНИЙ МЕХАНІЗМ

Стаття 32 (1)(b) МК

- «вартість, розподілену відповідно до відповідного порядку, наступних товарів і послуг, якщо вони прямо чи опосередковано постачаються покупцем безкоштовно або за зниженою вартістю для використання у зв'язку з виробництвом та продажем на експорт імпортованих товарів, якщо така вартість не була включена до ціни, фактично сплаченої або підлягає сплаті:
 - (i) матеріали, компоненти, частини та подібні предмети, включені в імпортовані товари;
 - (ii) інструменти, матриці, форми та подібні предмети, що використовуються у виробництві імпортованих товарів;
 - (iii) матеріали, спожиті у виробництві імпортованих товарів;

(iv) проектування, розробка, художні роботи, дизайнерські роботи, а також плани та ескізи, виконані не в Співтоваристві та необхідні для виробництва імпортованих товарів».

ЯК УЗГОДИТИ МИТНУ ВАРТІСТЬ

- Допоміжні механізми потенційно підлягають обов'язковому миту – необхідно враховувати:
 - як розподілити їх вартість до імпорту
 - найкращий метод коригування митної вартості
- Якщо імпортер є частиною групи компаній, материнська компанія намагається відшкодувати витрати на дослідження та розробки за допомогою угоди про розподіл витрат.
 - Поміркуйте, яку вигоду отримує імпортер в обмін на оплату.
 - Не всі елементи обов'язково підлягають оподаткуванню (наприклад, мерчандайзинг, джерело).

ЯК УЗГОДИТИ МИТНУ ВАРТІСТЬ

Розподіл

- Розподіл може бути дуже складним, але можливі можливості заощадити...
 - Які види витрат підлягають оподаткуванню? (стаття 32 ЦК)
 - Виключити витрати, понесені в ЄС
 - Миту підлягають лише витрати, пов'язані з ввезеними в ЄС товарами
 - Розподіл дозволяється на основі загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку країни-імпортера (наприклад, кількість імпорту проти світового виробництва)

Як ви коригуєте митну вартість (у Великобританії)?

- Додайте підвищення до вартості транзакції для кожного запису; або
- Зробити ретроспективні коригування митної вартості (розглянути попередню угоду з HMRC)

РОЯЛТІ ТА ЛІЦЕНЗІЙНІ ЗБОРИ

Стаття 32(1)(с) МК

«Роялті та ліцензійні збори, пов'язані з оцінюваними товарами, які покупець повинен сплатити, прямо чи опосередковано, як умову продажу оцінюваного товару, якщо такі роялті та збори не включені до фактично сплаченої ціни або підлягає сплаті» необхідно додати до митної вартості

- щоб підлягати сплаті, роялті/ліцензійний збір має стосуватися імпортованих товарів;
- є умовою продажу цих товарів.

КОЛИ ПІДЛЯГАЮТЬ СПЛАТІ РОЯЛТІ/ЛІЦЕНЗІЙНІ ЗБОРИ?

- Навіть якщо договір купівлі-продажу прямо не вимагає від покупця здійснити ці платежі, це може бути неявною умовою продажу, якщо покупець не міг купити товар у продавця без цього платежу.
- Країна проживання одержувача платежу не має значення.
- Якщо ви сплачуєте роялті/ліцензійний збір продавцеві імпортованих товарів – велика ймовірність, що він обкладається митом.
- Де ви сплачуєте роялті/ліцензійний збір третій стороні – подивіться факти уважно, чи є це умовою продажу.

ЩО ТАКЕ «УМОВА ПРОДАЖУ»?

- Роялті/ліцензійний збір, що сплачується третій стороні, підлягає сплаті, якщо продавець або пов'язана з ним особа вимагає від покупця здійснити цей платіж (стаття 160 IPCC)
- Особою, пов'язаною з продавцем, буде (стаття 143 IPCC):
 - корпоративні відносини (тобто компанія, яка є частиною та сама група, що і продавець)
 - договірні чи інші відносини, де є елемент контролю

ПОНЯТТЯ «КОНТРОЛЬ»



- Комбінація таких показників, які виходять за рамки суто контролю якості з боку ліцензіара, демонструє, що існує взаємозв'язок контролю, і, отже, сплата роялті буде умовою продажу.
- Певні показники мають більшу вагу та сильніше, ніж інші, показують, що ліцензіар діє стримано або вказує на виробника/продавця.
- Де можливо, уникайте письмових записів, які викладають контроль, який здійснює сторонній ліцензіар над виробником.

ЯК УЗГОДИТИ МИТНУ ВАРТІСТЬ

- Подібні проблеми з допоміжними механізмами (розподіл тощо).
- Пам'ятайте, що не всі сплати роялті/ліцензійного збору обов'язково підлягають сплаті (наприклад, 7% роялті можна вказати як 3% для патентних прав, 2% для маркетингових ноу-хау і 2% для використання торгової марки).

РОЯЛТІ – ОНОВЛЕННЯ МССІР

- Стаття 230-11 версії 3 проекту МССІР:
 - Нові критерії додавання роялті до митної вартості
 - Роялті та ліцензійні збори пов'язані з імпортованими товарами, зокрема, права, передані за ліцензією чи угодою про роялті, втілені в товарах. Спосіб розрахунку розміру роялті або ліцензійного збору не є вирішальним фактором.
 - Роялті/ліцензійні збори є умовою продажу, якщо
 - а) продавець або пов'язана з продавцем особа вимагає від покупця здійснити цей платіж;
 - б) оплата покупцем здійснюється для виконання зобов'язань продавця відповідно до договірних зобов'язань; або
 - в) товар не може бути проданий або придбаний покупцем без сплати роялті або ліцензійних зборів. (Нові правила)

КОМЕНТАР ВМО 25.1 ЩОДО РОЯЛТІ ТА ЛІЦЕНЗІЙНИХ ЗБОРІВ ТРЕТІХ СТОРІН

- Прийнятий у квітні 2011 року
 - «стосуються товарів, що оцінюються» = «включати інтелектуальну власність та/або виготовлені з використанням інтелектуальної власності, на яке поширюється ліцензія», наприклад «включати торгову марку, за яку сплачується ліцензійний збір/роялті»
 - «умова продажу» = де «покупець не може придбати імпортований товар без сплати роялті або ліцензійного збору».
 - Необхідно переглянути всі факти, включаючи зв'язки між угодами купівлі-продажу та ліцензійними угодами.
 - Список факторів, які слід враховувати.

6.2.5. ОПЕРАЦІЇ З ПОВ'ЯЗАНИМИ СТОРОНАМИ

Дві основні проблеми:

1. Що таке вартість імпортованих товарів? Чи можете ви використовувати ціну ТР?
2. Як коригування ТР після операції впливають на митну оцінку?

ЧИ МОЖНА ВИКОРИСТОВУВАТИ ТРАНСФЕРТНУ ЦІНУ (TRANSFER PRICE) ДЛЯ МИТНОЇ ОЦІНКИ?

- Як правило, митна вартість між пов'язаними сторонами є вартістю операції (тобто ціною ТР) за умови, що відносини не вплинули на ціну, тобто ціну "витягнутої руки"
- Що означає «пов'язаний»? (Стаття 143 IPCC)
- Митні органи країни-імпортера можуть оцінити, чи є вартість операції прийнятною
- Зверніть увагу, що коригування ТР після операції можуть вплинути на митну вартість

РЕТРОСПЕКТИВНІ КОРИГУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ (НА ПРИКЛАДІ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ)

- Умови безпеки або індивідуальні домовленості з HMRC
- Добровільне розкриття (уникнення покарань)
- Ретроспективне підвищення ціни – сплачуйте додаткові мита та ПДВ (можливе повне коригування)
- Ретроспективне зниження ціни – повернення? Так, за наявності доказів
- Міркування щодо ПДВ

ДЕРЖАВИ-ЧЛЕНИ ЄС

- Чи потрібно повідомляти митним органам коригування ТП?
 - У більшості держав-членів це потрібно, коли ціни коригуються в бік збільшення (зауважте, що нерозголошення цього вважатиметься шахрайством у деяких країнах, наприклад у Німеччині).
 - Процедура внесення змін до записів може зайняти дуже багато часу: може включати ручне внесення змін до попередніх записів
 - Можливі попередні угоди про ціни
- Не всі держави-члени будуть готові повернути надміру сплачені мита (якщо не будуть зроблені попередні записи)

6.2.6. ДОСЛІДЖЕННЯ KEYCІВ НА ПРИКЛАДІ ОПЕРАЦІЙ ІМПОРТЕРІВ З ЄС

ПРИКЛАД 1 ТРАНСПОРТНІ ТА СУПУТНІ ВИТРАТИ

- КИТАЙСЬКИЙ ВИРОБНИК ПРОДАЄ МІКРОЧІПИ ІМПОРТЕРУ З ВЕЛИКОБРИТАНІЇ НА УМОВАХ FOB (FREIGHT ON BOARD) ГОНКОНГУ (ВАРТІСТЬ 10 000 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- ПЕРЕВЕЗЕННЯ ТОВАРІВ З ЧЕНДУ ДО ГОНКОНГУ (200 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- ВАРТІСТЬ ЗАВАНТАЖЕННЯ В ГОНКОНГУ (50 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- ТОВАРИ, ДОСТАВЛЕНІ МОРЕМ ДО СІНГАПУРУ (550 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- ТОВАРИ ПОТІМ ВІДПРАВЛЯЮТЬСЯ ПОВІТРЯМ В АЕРОПОРТ ХІТРОУ (1000 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- ТОВАРИ, ІМПОРТОВАНІ В АЕРОПОРТ ХІТРОУ ТА ПЕРЕВЕЗЕНИХ АВТОМОБІЛЬНИМ ТРАНСПОРТОМ ДО ІМПОРТЕРА ВЕЛИКОБРИТАНІЇ В БІРМІНГЕМІ (75 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- КОМІСІЯ ЗА ПОКУПКУ (50 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)
- СТРАХУВАННЯ (РІЧНА ПРЕМІЯ £400)

- Яка митна вартість мікрочіпів?
- Які додаткові витрати слід додати до ціни товару для формування митної вартості?
 - Перевезення за межі ЄС, але не всередині (включаючи розподіл рейсу з Сінгапуру до Хітроу)
 - Страхування – оскільки це річна премія, ви можете розподілити відповідну вартість для цього конкретного імпорту
 - Комісія за покупку виключена
- Які витрати можна вирахувати з митної вартості?
 - Повинен бути зазначений окремо в рахунку-фактурі та відповідати Інкотермс

ВИРІШЕННЯ

- Товари, що перевозяться з Ченду до Гонконгу (200 фунтів стерлінгів) НІ
- Вартість завантаження в Гонконгу (50 фунтів стерлінгів) НІ
- Товари, доставлені морем до Сінгапуру (550 фунтів стерлінгів) ТАК
- Товари потім доставляють повітрям до аеропорту Хітроу (1000 фунтів стерлінгів) Так (лише 70% - розділ 46, NMRC Notice 252)
- Товари, імпортовані в аеропорт Хітроу та перевезені автомобільним транспортом до імпортера Великобританії в Бірмінгемі (75 фунтів стерлінгів) НІ
- Страхування Так – включає розподілену вартість:
 - Річна премія за набір: 400 фунтів стерлінгів
 - Загальна вартість імпорту за попередні 12 місяців: 250 000 фунтів стерлінгів
 - $400/250\,000 \times 100 = 0,16$
 - Цей відсоток можна використовувати для розрахунку страхових витрат індивідуальний імпорт, здійснений протягом наступних 12 місяців

- Комісія за покупку (50 фунтів стерлінгів) НІ
- Загальна митна вартість: $10\,000 + 550 + 700 + 16 = 11\,266$ фунтів стерлінгів

ПРИКЛАД 2 ТРАНСПОРТ

- MIZUNO ELECTRONICS (ЯПОНІЯ) ПРОДАЄ ПОРТАТИВНІ РАДІОПРИЙМАЧІ ІМПОРТЕРУ З ВЕЛИКОБРИТАНІЇ НА УМОВАХ FOB ТОКУО
- ТОВАРИ ВІДПРАВЛЯЮТЬСЯ МОРЕМ З ТОКІО ДО СІЕТЛА, А ПОТІМ ПО МОРЮ ПОВІТРЯМ З СІЕТЛА ДО АЕРОПОРТУ ХІТРОУ
- ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ ФРАХТУ З ТОКІО ДО ХІТРОУ СТАНОВИТЬ 2000 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ; РОЗБИВКА ПЛАТИ ЗА МОРСЬКІ ТА ПОВІТРЯНІ ПРОЇЗДИ НЕДОСТУПНА
- ТОВАРИ, ІМПОРТОВАНІ В АЕРОПОРТ ХІТРОУ
- ТОВАРИ, ЩО ПЕРЕВОЗЯТЬСЯ ЗАЛІЗНИЦЕЮ ДО БРІСТОЛЯ (100 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ)

РОЗРАХУНОК МИТНОЇ ВАРТОСТІ

- Оскільки розбивка вартості фрахту недоступна, для практичної зручності використовується вартість авіатранспорту
- Розподілена вартість вантажу становить 83% від 2000 фунтів стерлінгів (розділ 46, повідомлення NMRC 252) = 1660 фунтів стерлінгів
- Не включайте транспортні витрати в межах ЄС
- Митна вартість $19\,000 + 1\,660 = 20\,660$ фунтів стерлінгів

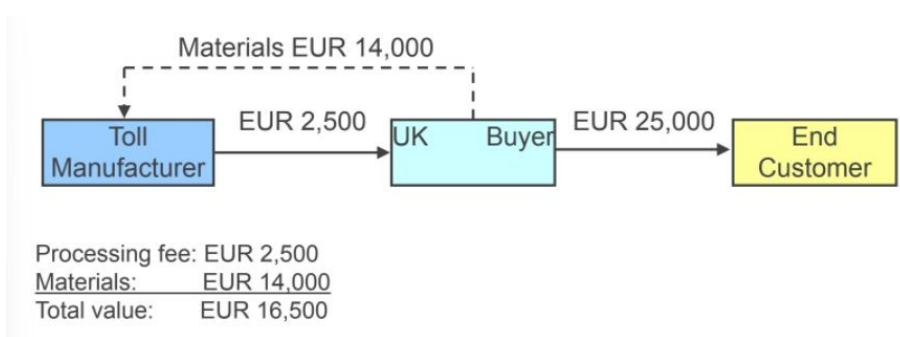
ПРИКЛАД 3 ТРАНСПОРТ

- MARRAKESH LEATHER CO. ПРОДАЄ СУМКИ БРИТАНСЬКОМУ ІМПОРТЕРУ НА УМОВАХ CIF (ВАРТІСТЬ, СТРАХУВАННЯ ТА ФРАХТ) БІРМІНГЕМ
- ТОВАРИ, ІМПОРТОВАНІ В AVONMOUTH
- ЦІНА РАХУНКУ – 1600 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ
- ПРОДАВЕЦЬ СТВЕРДЖУЄ, ЩО СУМА, ВКЛЮЧЕНА В ЦІНУ РАХУНКУ-ФАКТУРИ ЗА ТРАНСПОРТ З ЕЙВОНМУТА ДО БІРМІНГЕМА, СТАНОВИТЬ 50 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ

РОЗРАХУНОК МИТНОЇ ВАРТОСТІ

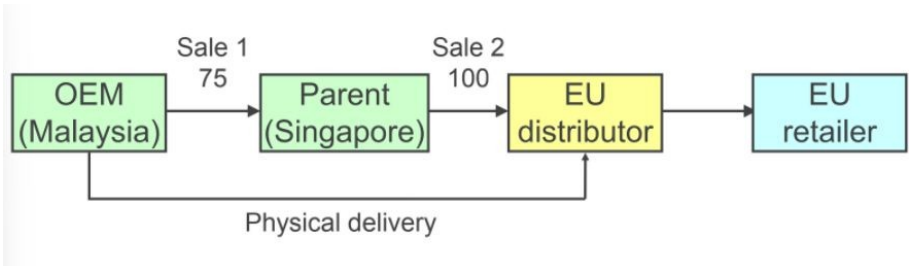
- Рахунок-фактура включає транспорт до Бірмінгема, який знаходиться за його межами місце внесення, але окремо не оплачується
- Оскільки це зазначено окремо в рахунку-фактурі, ми можемо відняти 50 фунтів стерлінгів із ціни рахунка-фактури за перевезення після введення (як альтернатива, якщо не вказано окремо, можна використовувати метод розподілу)
- Митна вартість: $1600 - 50 = 1550$ фунтів стерлінгів
- Якщо ці транспортні витрати не є детальними чи доказами з цих витрат не можна надати HMRC, база митної вартості становить 1600 фунтів стерлінгів

ПРИКЛАД 4 ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ПО ІНДИВІДУАЛЬНОМУ ЗАМОВЛЕННЮ



- СИРОВИНА НАДАЄТЬСЯ ПОКУПЦЕМ ІЗ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ БЕЗКОШТОВНО ВИРОБНИКУ
- МИТО, ЩО СПЛАЧУЄТЬСЯ ЗА ПЛАТУ ЗА ОБРОБКУ ТА МАТЕРІАЛИ (ТОБТО 16 500 ЄВРО)

ПРИКЛАД 5 ПОСЛІДОВНІ ПРОДАЖІ



- І ПРОДАЖ 1, І ПРОДАЖ 2 МОЖУТЬ ЯВЛЯТИ СОБОЮ «ПРОДАЖ НА ЕКСПОРТ».
- ВИКОРИСТОВУЮЧИ ПРОДАЖ 1, СУМА, ЯКА ВИКОРИСТОВУЄТЬСЯ ДЛЯ МИТНИХ ЦІЛЕЙ, НА 25% НИЖЧА (І БЕЗ УРАХУВАННЯ ВИТРАТ І МАРЖІ ПОВ'ЯЗАНИХ КОМПАНІЙ).

ПРИКЛАД 6 АСИСТЕНТИ



- China Steel Co. виробляє сталеві вироби для UK Construct Ltd за допомогою прес-форми, наданої UK Construct Ltd
- UK Construct Ltd надає форму безкоштовно
- Форма оцінюється в 25 000 євро і може бути використана для виготовлення 100 000 виробів
- China Steel Co. виробляє першу партію з 5000 продуктів і постачає їх компанії UK Construct Ltd на умовах CIF Southampton
- Ставка мита становить 5%

ПРИКЛАД 6 (2)



- Вартість форми повинна бути відображена у вартості, заявленій для митних цілей при імпорті до Великобританії
- Три варіанти:
 - Сплатити мито на продукцію + одноразовий платіж за загальну вартість форми
 - $50\,000 + 25\,000 \times 5\% = 3\,750$ євро
 - Забезпечує впевненість (особливо для цілей бухгалтерського обліку)
 - Сплатити мито на продукти + пропорційну вартість прес-форми (сплачується за кожну імпорتنу операцію)
 - $50\,000 + (25\,000 / 100\,000 \times 5\,000) \times 5\% = 2\,562,50$ євро
 - Отримайте переваги від гнучкості (наприклад, якщо ви перемістите форму до іншого постачальника)
 - Сплатити мито на продукти + заздалегідь домовитися з HMRC щодо узгодження розподіленої вартості на щорічній основі

ПРИКЛАД 7 РОЯЛТІ

- ІМПОРТЕР ІЗ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ПОГОДЖУЄТЬСЯ СПЛАТИТИ ЛІЦЕНЗІАРУ США ЗА ПРАВО ВИКОРИСТАННЯ ЇХ ЗАРЕЄСТРОВАНОЇ ТОРГОВОЇ МАРКИ.
- ТОРГОВА МАРКА ВШИТА В СОРОЧКИ, ПРИДБАНІ ВЕЛИКОБРИТАНІЄЮ.
- ІМПОРТЕР ВІД ПОСТАЧАЛЬНИКА З ГОНКОНГУ.
- ПРОДАВЕЦЬ ІЗ ГОНКОНГУ НАДАВАТИМЕ 1000 СОРОЧОК НА ТИЖДЕНЬ ІМПОРТЕРУ З ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ПРОТЯГОМ 12 ТИЖНІВ.
- ІМПОРТЕР КООРДИНУЄ ДОСТАВКУ СОРОЧОК ДО СВОЇХ

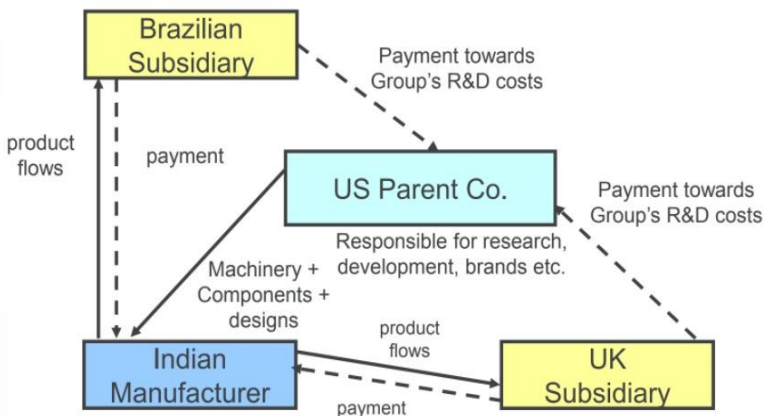
ВІТЧИЗНЯНИХ ТОРГОВИХ ТОЧОК.

- ЛІЦЕНЗІАР НЕ ПОВ'ЯЗАНИЙ ІЗ ПОСТАЧАЛЬНИКОМ.
- ЗГІДНО З УМОВАМИ УГОДИ МІЖ ІМПОРТЕРОМ ІЗ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ТА ЛІЦЕНЗІАРОМ, СПЛАТА РОЯЛТІ В РОЗМІРІ 5 ФУНТІВ СТЕРЛІНГІВ БУДЕ ЗДІЙСНЕНА ЗА КОЖНУ СОРОЧКУ, ПРОДАНУ В ВЕЛИКОБРИТАНІЇ, ЯКА НОСИТЬ ТОВАРНИЙ ЗНАК ЛІЦЕНЗІАРА.
- У ДОКУМЕНТАЦІЇ, ЩО СТОСУЄТЬСЯ ПРОДАЖУ ЧИ УГОДИ ПРО РОЯЛТІ, НЕ ВКАЗАНО, ЩО ПРОДАВЕЦЬ ПРИПИНІТЬ ВІДПРАВЛЯТИ СОРОЧКИ ІМПОРТЕРУ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ, ЯКЩО ПЛАТІЖ ЗА РОЯЛТІ НЕ БУДЕ ЗДІЙСНЕНО.

ПРИКЛАД 7 (2)

- ПЛАТІЖ ЗА РОЯЛТІ НЕ ДОДАЄТЬСЯ ДО ЦІНИ, СПЛАЧЕНОЇ АБО СПЛАЧЕНОЇ ЗА СОРОЧКИ, ІМПОРТОВАНІ З ГОНКОНГУ.
- ОПЛАТА Є ПЛАТІЖНОЮ ВИНАГОРОДОЮ І СТОСУЄТЬСЯ ТОВАРУ, АЛЕ НЕ Є УМОВОЮ ПРОДАЖУ, ОСКІЛЬКИ НАСЛІДОК НЕСПЛАТИ ПРЯМО НЕ ЗАЗНАЧЕНО В ДОКУМЕНТАЦІЇ.
- ІМПОРТЕР ІЗ ВЕЛИКОБРИТАНІЇ КУПУЄ ТОВАРИ У ПОСТАЧАЛЬНИКА З ГОНКОНГУ ТА СПЛАЧУЄ РОЯЛТІ ЛІЦЕНЗІАРУ США.
- ЯКБИ ЛІЦЕНЗІАР І ПОСТАЧАЛЬНИК БУЛИ ПОВ'ЯЗАНИМИ, ПЛАТІЖ БУВ БИ УМОВОЮ ПРОДАЖУ, КОЛИ БУДЬ-ЯКА З ЦИХ ОРГАНІЗАЦІЙ ВИМАГАЄ ВІД ІМПОРТЕРА ЗДІЙСНИТИ ЦЕЙ ПЛАТІЖ.

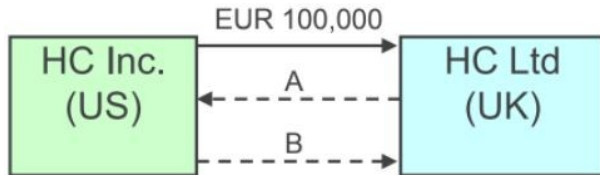
ПРИКЛАД 8 ВИТРАТИ НА НДДКР



ПРИКЛАД 8 (2)

- ЯК МИ ВКЛЮЧАЄМО ВИТРАТИ НА ДОСЛІДЖЕННЯ ТА РОЗРОБКИ/МАШИНИ В МИТНУ ОЦІНКУ ОКРЕМОГО ПРОДУКТУ, ІМПОРТОВАНОГО ДОЧІРНЬОЮ КОМПАНІЄЮ У ВЕЛИКОБРИТАНІЇ?
- ЯКУ ВИГОДУ ОТРИМУЄ ДОЧІРНЯ КОМПАНІЯ У ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ЗА ОПЛАТУ ДОСЛІДЖЕНЬ І РОЗРОБОК? ПАМ'ЯТАЙТЕ, ЩО НЕ ВСІ ЕЛЕМЕНТИ ОBOB'ЯЗКОВО ПІДЛЯГАЮТЬ ОПОДАТКУВАННЮ (НАПРИКЛАД, ВИТРАТИ НА МАРКЕТИНГ)
- АМЕРИКАНСЬКА МАТЕРИНСЬКА КОМПАНІЯ ТАКОЖ ПОСТАЧАЄ ДОПОМОГУ ДЛЯ ІНДІЇ В РАМКАХ ВИРОБНИЧОЇ КООПЕРАЦІЇ. – ДОПОМІЖНІ ЗАСОБИ, ЩО ВИКОРИСТОВУЮТЬСЯ У ВИРОБНИЦТВІ ІМПОРТНИХ ТОВАРІВ, ТОМУ ЇМ НЕОБХІДНО ПРИПИСУВАТИ ВАРТІСТЬ ДЛЯ МИТНИХ ЦІЛЕЙ

ПРИКЛАД 9 КОРИГУВАННЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ



- HEALTHCO LIMITED (БРИТАНСЬКА КОМПАНІЯ) ІМПОРТУЄ ФАРМАЦЕВТИЧНУ ПРОДУКЦІЮ ДО ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ВІД СВОЄЇ БЕЗПОСЕРЕДНЬОЇ МАТЕРИНСЬКОЇ КОМПАНІЇ В США, HEALTHCO INC.
- ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ ІМПОРТУ НА МОМЕНТ ЙОГО ОПОДАТКУВАННЯ СТАНОВИТЬ 100 000 ЄВРО.
- СТАВКА МИТА СТАНОВИТЬ 10%.
- НАПРИКІНЦІ ФІНАНСОВОГО РОКУ HEALTHCO INC. ВИЗНАЧАЄ ПРИБУТКИ, ЯКІ ПОВИННІ ОТРИМАТИ ЇЇ ГЛОБАЛЬНІ ДОЧІРНІ КОМПАНІЇ.
- ДВА ВАРІАНТИ:
 - А: МАРЖА HEALTHCO LIMITED ЗНИЖЕНА, І ВОНА ВИПЛАЧУЄ ДОДАТКОВІ 20 000 ЄВРО КОМПАНІЇ HEALTHCO INC.
 - В: МАРЖА HEALTHCO LIMITED ЗБІЛЬШУЄТЬСЯ, І ВОНА ОТРИМУЄ КРЕДИТ У РОЗМІРІ 20 000 ЄВРО

ПРИКЛАД 9 (2)

- ПО-ПЕРШЕ, ЧИ ДІЙСНІ ТРАНСФЕРТНІ ЦІНИ?
 - ЯКИЙ МЕТОД ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ВИКОРИСТОВУЄТЬСЯ?
 - ЧИ Є ЗМІНИ РЕТРОСПЕКТИВНИМИ?
- А: МАРЖА HEALTH SO LIMITED ЗНИЖЕНА, І ВОНА ВИПЛАЧУЄ ДОДАТКОВІ 20 000 ЄВРО КОМПАНІЇ HEALTHSO INC.
 - МИТО, ЩО ПІДЛЯГАЄ СПЛАТІ, СТАНОВИТЬ 10% ВІД 120 000 = 12 000 ЄВРО
 - ПОТЕНЦІЙНЕ ДОБРОВІЛЬНЕ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ НМРС ЩОДО ДОДАТКОВИХ 2000 ЄВРО ТА БУДЬ-ЯКОГО ДОДАТКОВОГО ПДВ
- В: МАРЖА HEALTHSO LIMITED ЗБІЛЬШУЄТЬСЯ, І ВОНА ОТРИМУЄ КРЕДИТ У РОЗМІРІ 20 000 ЄВРО
 - МИТО, ЩО ПІДЛЯГАЄ СПЛАТІ, СТАНОВИТЬ 10% ВІД 80 000 = 8 000 ЄВРО
 - ПОТЕНЦІЙНА ПРЕТЕНЗІЯ ПРО ПЕРЕПЛАТУ
 - НМРС, ІМОВІРНО, ВИМАГАТИМЕ ПОКРОКОВОГО КОРИГУВАННЯ ІЛЮСТРАЦІЇ ТА ДОКАЗИ УГОД ПРО ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ, ЩО ДІЯЛИ НА МОМЕНТ ІМПОРТУ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ

АЕО – авторизований економічний оператор
АСАУР – автоматизована система аналізу та управління ризиками
АсМАП України – Асоціація міжнародних автомобільний перевізників України
АСМО – автоматизована система митного оформлення ДМС України – Державна митна служба України
ДФС України – Державна фіскальна служба України
ЄАІС – єдина автоматизована інформаційна система органів доходів і зборів України
Киотська конвенція – Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур 1973 року
МДП – Митна конвенція про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП 1975 року
КУпАП – Кодекс України про адміністративні правопорушення
МК ЄС – Митний кодекс Європейського Союзу
МК СРСР – Митний кодекс Союзу Радянських Соціалістичних Республік
МК України – Митний кодекс України
ПАТ «Укрзалізниця» – публічне акціонерне товариство «Укрзалізниця»
УКТЗЕД – українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
ТЦУ – трансфертне ціноутворення

АЕО – Authorised Economic Operators
АІС – Automated Import System
BEPS – Base erosion and Profit Shifting
ВТІ – Binding Tariff Information
СДС - Customs Decisions System
СДС – Customs Decisions System
СН – The Combined Nomenclature
СРС – Common Reporting Standard
СUP – The comparable uncontrolled price
СVА – Customs Value Authorisation
ЕОRІ – Economic Operators Registration and Identification
ЕХS – Exit summary declarations
ІСС – International Chamber of Commerce
ІСS – Import Control System
ІNCOTERMS – International commercial terms
ІРСС – Implementing Provisions to Customs Code

MCCIP – Implementing Provisions to Modernised Customs Code
NCTS – New Customs Transit System
REX – Registered Exporter System
SPV – Simplified Procedure Value
TNMM – The transactional net margin method
UCC – Union Customs Code
UUM&DS – Uniform User Management & Digital Signature

Акредитація – реєстрація юридичної особи чи фізичної особи-підприємця в митних органах України; після проведення акредитації підприємство має право займатися зовнішньоекономічною діяльністю.

Випуск товарів у вільний обіг – вільне розпорядження товарами, пропущеними через митний кордон України.

Давальницька сировина – сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, ввезені на митну територію України іноземним замовником чи вивезені за її межі українським замовником для використання при виготовленні готової продукції з подальшим поверненням всієї продукції або її частини в країну власника.

Декларант – юридична чи фізична особа, яка здійснює декларування товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України.

Декларація митної вартості – документ встановленої форми, що подається декларантом і містить відомості щодо митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України чи щодо яких змінюється митний режим.

Декларування – заявлення митному органу за встановленою формою точних відомостей про товари та транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України.

Договір комісії – договір, при якому одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням іншої сторони (комітента) за відплату винагороду здійснити одну або кілька юридичних дій від свого імені, але за рахунок комітента.

Договір консигнації – договір, відповідно до якого одна сторона (консигнатор) зобов'язується за дорученням іншої сторони (консигнанта) протягом певного часу за обумовлену винагороду продати з консигнаційного складу від свого імені товари, що належать консигнанту.

Договір лізингу – договір передачі в оренду різних видів технічних засобів, будівель та споруд переважно на довгостроковий період.

Дозвільні документи – ліцензії, сертифікати, дозволи та інші документи державних контрольних служб, необхідні для завершення митного оформлення тих чи інших товарів.

Економічний союз – це спільний ринок, в якому існує повне об'єднання кредитно-грошової та фіскальної політик. У ньому використовується єдина валюта, що контролюється

центральною владою, а держави-члени за своєю сутністю стають регіонами такого союзу.

Експорт – митний режим, у відповідності до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення та обмеження умов їх використання за межами митної території України.

Експрес-перевізник – перевізник, який з використанням будь-якого виду транспорту здійснює прискорене перевезення міжнародних експрес-відправлень за єдиним транспортним документом (загальні авіанакладні (AWB – airwaybill, MAWB – master airwaybill), CMR, bill of lading (коносамент) тощо), а також забезпечує приймання, обробку, пред'явлення таких відправлень органам доходів і зборів для митного контролю та митного оформлення в місцях їх митного оформлення і видачу одержувачам (повернення відправникам).

Заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності – не пов'язані із застосуванням мита до товарів, що переміщуються через митний кордон України, встановлені, відповідно до закону, заборони та / або обмеження, спрямовані на захист внутрішнього ринку, громадського порядку і безпеки, суспільної моралі, на охорону здоров'я та життя людей і тварин, охорону навколишнього природного середовища, захист прав споживачів товарів, що ввозяться в Україну, а також на охорону національної культурної та історичної спадщини.

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними і пов'язана з переміщенням товарів через митний кордон України.

Зона діяльності митниці – адміністративно-територіальна одиниця України, на території якої митниця здійснює свою діяльність.

Зона митного контролю – місце, визначене органами доходів і зборів у пунктах пропуску через державний кордон України або в інших місцях митної території України, в межах якого органи доходів та зборів здійснюють митні формальності.

Імпорт – митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їх перебування і можуть використовуватися без будь-яких обмежень.

Інкотермс (англ. Incoterms, International commerce terms) – міжнародні комерційні умови, перелік міжнародних правил з тлумачення найбільш широко використовуваних торговельних термінів (умов) у сфері міжнародної торгівлі.

Іноземні інвестиції – цінності, які вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності, відповідно до законодавства України, метою інвестицій є отримання прибутку чи досягнення соціального ефекту.

Контракт зовнішньоекономічний – матеріально оформлена угода двох чи більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів (партнерів), спрямована на встановлення, зміну чи припинення їх взаємних прав і обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Контратактні товари – товари, що містять об'єкти права інтелектуальної власності, ввезення яких на митну територію України або вивезення з цієї території є порушенням прав інтелектуальної власності, що охороняються, відповідно до закону.

Культурні цінності – об'єкти матеріальної та духовної культури, що мають художнє, історичне, етнографічне і наукове значення та підлягають збереженню, відтворенню й охороні, відповідно до законодавства України.

Механізм «єдиного вікна» – механізм взаємодії декларантів, їх представників та інших зацікавлених осіб з органами доходів і зборів, іншими державними органами, установами й організаціями, уповноваженими на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, який забезпечує можливість одноразового подання в електронному вигляді через єдиний державний інформаційний веб-портал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» документів та / або відомостей з метою дотримання вимог щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, передбачених цим Кодексом, іншими законами України, міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також нормативно-правовими актами, виданими на основі й

на виконання цього Кодексу та інших законів України.

Митна вартість – вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначена, відповідно до вимог Митного кодексу України, яка надалі використовується для нарахування митних платежів.

Митна декларація (МД) – заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачено законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури.

Митна політика – це система принципів і напрямів діяльності держави у сфері забезпечення своїх економічних інтересів та безпеки за допомогою митно-тарифних і нетарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі.

Митна процедура – зумовлені метою переміщення товарів через митний кордон України сукупність митних формальностей та порядок їх виконання.

Митне забезпечення – одноразові номерні запірнопломбові пристрої, печатки, штампи, голографічні мітки, засоби електронного цифрового підпису та інші засоби ідентифікації, що використовуються органами доходів і зборів для відображення та закріплення результатів митного контролю і митного оформлення.

Митне оформлення – виконання митних формальностей, необхідних для випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення.

Митний брокер – підприємство, яке здійснює декларування товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, та має ліцензію на право здійснення митно-брокерської діяльності, видану центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Митний контроль – сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку.

Митний ліцензійний склад (МЛС) – спеціально обладнані складські приміщення, резервуари, криті чи відкриті майданчики для зберігання товарів під митним контролем без стягнення мита й інших платежів, а також без застосування заходів нетарифного регулювання та інших обмежень у період зберігання.

Митний режим – комплекс взаємопов’язаних правових норм, що, відповідно до заявленої мети переміщення товарів через митний кордон України, визначають митну процедуру щодо цих товарів, їх правовий статус, умови оподаткування та обумовлюють їх використання після митного оформлення.

Митні платежі – мито, акциз, ПДВ, єдиний та митний збори.

Митні правила – встановлений цим Кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред’явлення їх органам доходів і зборів для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, які перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на органи доходів і зборів цим Кодексом та іншими законами України.

Митний союз – заміна двох або більше територій на одну митну територію таким чином, що мита та інші обмежувальні засоби регулювання торгівлі скасовуються щодо основної частини торгівлі товарами, які походять з таких територій, а також ведуть єдину митнополітику щодо торгівлі товарами з територіями, що не входять до союзу.

Митні формальності – сукупність дій, що підлягають виконанню відповідними особами та органами доходів і зборів з метою дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Мито – податок на товари та інші предмети, який стягується припереміщенні їх через митний кордон України.

Міжнародний транспортний документ – номерний товаросупровідний документ, який є договором на перевезення кожного окремого міжнародного експрес-відправлення.

Міжнародні експрес-відправлення – належним чином упаковані міжнародні відправлення з документами чи товарним вкладенням, які приймаються, обробляються і перевозяться будь-яким видом транспорту за міжнародним транспортним документом з метою доставки одержувачу прискореним способом у визначений строк.

Міжнародні поштові відправлення – упаковані та оформлені, відповідно до вимог актів Всесвітньої поштової спілки і Правил надання послуг поштового зв’язку, листи,

поштові картки, бандеролі, спеціальні мішки з позначкою «М», дрібні пакети, відправлення з оголошеною цінністю, поштові посилки, згруповані поштові відправлення з позначкою «Консигнація», відправлення міжнародної прискореної пошти «EMS», які приймаються для пересилання за межі України, доставляються в Україну або переміщуються через територію України транзитом операторами поштового зв'язку.

Нетарифне регулювання – методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності за допомогою різних дозвільних документів.

Облікова картка підприємства – документ, що містить відомості про підприємство, заповнюється митним брокером та надається для реєстрації на митницю. Облікова картка підтверджує факт реєстрації (акредитації) підприємства в митних органах.

Ордерні поставки – поставки товарів в Україну з метою купівлі-продажу чи обміну, при яких на час ввезення таких товарів на митну територію України ще не укладено зовнішньоекономічний контракт купівлі-продажу.

Рахунок-фактура (англ. invoice, account, final invoice, франц. facture, нім. Rechnung, Faktura, Handels faktura) – вид комерційного рахунка, в якому вказано суму платежу за товар.

Склад тимчасового зберігання (СТЗ) – спеціально обладнані складські приміщення, резервуари, криті чи відкриті майданчики для зберігання товарів і транспортних засобів під митним контролем.

Суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності – юридична особа, зареєстрована на території України чи іншої держави, яка здійснює зовнішньоекономічну діяльність.

Тарифна квота – визначений обсяг товару, в межах якого ввезення або вивезення такого товару здійснюється за пільговою ставкою мита або без застосування мита.

Тарифне регулювання – методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності за допомогою різних ставок мит та інших платежів (мито, акциз, ПДВ, митні збори тощо).

Тимчасове ввезення / вивезення – митний режим, відповідно до якого товари можуть ввозитися на митну територію України чи вивозитися за її межі з обов'язковим подальшим поверненням таких товарів.

Товаросупровідна документація – комерційні та інші документи на вантаж, що містять відомості про його власника, відправника, одержувача, ціну, кількість, якість, походження,

безпеку і т. ін. та супроводжують вантаж на всьому шляху його переміщення від відправника до одержувача.

УКТЗЕД (Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності) – товарна номенклатура, яка охоплює розділи, групи, товарні позиції, товарні підпозиції, а також цифрові коди, що належать до них, складена на основі Міжнародної гармонізованої системи опису і кодування товарів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Гребельник О. П. Митна справа, [текст] підручник. 4-те вид. оновл. та до-повн. / О. П. Гребельник - К.: Центр учбової літератури, 2014. - 472 с.
2. Дмитриченко М.Ф., Левковець П.Р., Ткаченко А.М., Ігнатенко О.С., Зайончик Л.Г., Статник І.М Транспортні технології в системах логістики: Підручник. - К.: Інформавтодор, 2007. - 676 с.
3. Захаров К.В., Циганок А.В., Бочарников В.П., Захаров Ф.К. Логистика, эффективность и риски внешнеэкономических операций. – К.: ИНЭКС, 2000. – 237 с.
4. Захаров К.В., Циганок А.В., Захаров Ф.К. Логистика: эффективность и риски внешнеэкономических операций. – К.: ИНЭКС, 2000. – 252 с.
5. Кальченко А.Г., Кривещенко В.В, Логістика: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2008. – 472 с.
6. Кирлик Н.Ю. Історія становлення ринку логістичних послуг в Україні. //Актуальні проблеми економіки. – 2020. - № 1 (223). – с. 4-10. - <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/31106/1/4-10.pdf>
7. Кислий В. М., Біловодська О. А., Олефіренко О. М., Смоляник О. М. Логістика: Теорія та практика: Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 360 с.
8. Крикавський Є.В., Чернописька Н.В. Логістичні системи: Навч. пос. – Львів: Вид-во НУ «Львівська політехніка», 2009. – 264 с.
9. Кунда Н.Т. Організація міжнародних автомобільних перевезень: Навч.посібник. – К.: ВД «Слово», 2010. – 464 с.
10. Міжнародні організації, конвенції та багатосторонні угоди в галузі транспорту. Автомобільний транспорт: Навч. посібник / За ред. А.М.Редзюка. - К.: ДП Державтотранс-Діпроект, 2009. Т.І. - 208 с.
11. Назаренко В.М., Назаренко К.С. Транспортное обеспечение внешнеторговой деятельности. – М.: Центр э-ки и маркетинга, 2000. – 512 с.
12. Негода А.В. Діджиталізація міжнародної логістики та ланцюгів постачань. –С. 105-124. Розділ до монографії «Діджиталізація сучасної системи міжнародних відносин: монографія /за ред. О.І.Шниркова. – К.: ВПЦ «Київський університет», 2020. – 236 с.

13. Негода А.В. Логістична інфраструктура: Лекція в слайдах для заочників. – К., 2022. – 45 с. - <https://ru.calameo.com/read/0060524383152dab760f6>
14. Негода А.В. Міжнародна логістика у схемах. Навчальний посібник. – К.: ВПЦ «Київський університет», 2020. – 192с.
15. Негода А.В. Міжнародна логістика. Логістичний радар. Квітень 2022: Лекція в слайдах для заочників – К., 2022. – 45 с. - <https://ru.calameo.com/read/0060524383fe85fcb7338>
16. Негода А.В. Міжнародна логістика. Навч.-методичний комплекс для студентів заочної форми навчання. – К.: ІМВ КНУ, 2022. – 78 с.
17. Негода А.В. Міжнародна логістика. Робочий зошит студента. – К.: ІМВ КНУ, 2013. – 98 с.
18. Негода А.В. Ринок контейнерних перевезень: Лекція в слайдах для заочників. – К., 2022. – 122 с. - <https://ru.calameo.com/read/006052438cf98de07da74>
19. Негода А.В. Рынок логистики в Украине: тенденции и перспективы развития // Актуальні проблеми міжнародних відносин: Зб. наук. пр. - К: ІМВ, 2013. Вип. 116. Ч.ІІ. - С. 75-83.
20. Негода А.В. Сучасні ризики для глобальних ланцюгів постачання // Матеріали науково-практичної конференції "Ризики в системі сучасних міжнародних економічних відносин: виклики та можливості " (26-27 листопада 2020 р.) - No 23 (2020) – Електронний ресурс http://journals.iir.kiev.ua/index.php/ec_n/article/view/4047 .
21. Окландер М. Логістика. Підручник. – К.: Центр навчальної літ-ри, 2018.
22. Олійник Я.Б., Смірнов І.Г. Україна та Єврологістика: новітні напрямки інтеграційної співпраці - <http://www.lgtinfo.com.ua/images/stories/evro.pdf>
23. Пономарьова Ю.В. Логістика. Навч. посібник. – К., 2006. – 328 с.
24. Прокопенко В. В. Виконання митних формальностей при переміщенні товарів через митний кордон України різними видами транспорту. Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2018. 336 с.
25. Резнікова Н., Русак Д., Іващенко О. Загрози стійкості глобальних ланцюжків поставок і створення вартості з позицій міжнародної політекономії російсько-української війни і макроекономічної нестабільності. Економіка та держава. 2022. № 6. С. 10-15.

26. Резнікова Н.В., Панченко В.Г., Русак Д.М., Іващенко О.А. Промислові екосистеми в глобальних ланцюжках створення вартості та поставок: кластери, інноваційні та екоіндустріальні парки як чинник сталого розвитку. Вісник Маріупольського державного університету Серія: Економіка. 2022. №23. С.5-16. DOI 10.34079/2226-2822-2022-12-23-5-16
27. Русак Д., Резнікова Н., Іващенко О. Виклики управлінню ризиками і стратегічному плануванню виробничих процесів у глобальних ланцюжках створення вартості в умовах кризи в сфері охорони здоров'я і кліматичних змін. Інвестиції: практика та досвід. 2022. №21. С.5-12. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/689/697>
28. Русак Д., Резнікова Н., Іващенко О. Ризик-менеджмент глобальних ланцюгів поставок: вразливість і стійкість у фокусі стратегічного управління в умовах глобальної невизначеності економічної кон'юнктури. Агросвіт. 2022. №21. С.3-11. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/681/689> DOI: 10.32702/2306-6792.2022.21.3
29. Смирнов И.Г. Клиент-ориентированная логистика: как учесть потребительский фактор в цепях поставок в условиях экономического кризиса // Логистика. Проблемы и решения. – 2009. - № 4. – С. 70-85.
30. Смирнов И.Г. Логистика по-японски // Logistics. – 2007. - № 11. – С. 30-35.
31. Смирнов И.Г. Логистический городок в Дубае: качественный прыжок в логистике // Логистика. Проблемы и решения. – 2009. - № 3. – С. 78-86.
32. Смирнов И.Г. Рынок логистики в Азии: современные особенности // Logistics. – 2007. - № 3. – С. 14-18.
33. Смирнов И.Г. Екологія та логістика: проблема утилізації відходів: досвід Польщі // Фізична географія та геоморфологія. – 2007. - № 53. – С. 168-177.
34. Смирнов И.Г. Картографічний та логістичний аспекти операції «Overlord» // Картографія та вища школа. – 2009. = Вип. № 4. – С. 105-113.
35. Смирнов И.Г. Логістика італійською: ефект «бичачого батого» та його подолання компанією «Barilla» // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 6. - С. 3-30.
36. Смирнов И.Г. Логістика туризму: Навч. пос. – К.: Знання, 2009. – 444 с.

37. Смирнов І.Г. Логістика: просторово-територіальний вимір: Моногр. – К.: Обрії, 2004. – 335 с.
38. Смирнов І.Г. Логістика: просторово-територіальний вимір: Монографія. – К.: Обрії, 2004. – 335 с.
39. Смирнов І.Г. Логістичні стратегії на світовому ринку стільникового зв'язку: досвід Nokia // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2007. - № 1 (30). – 17-27.
40. Смирнов І.Г. Митна логістика як чинник економічної безпеки України в кризових умовах // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2010. - № 1. – С. 21-35.
41. Смирнов І.Г. Міжнародна логістика: Конспект лекцій. – К.: ІММБ, 2004. – 105 с.
42. Смирнов І.Г. Ресторанна логістика: міжнародний та український аспекти // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2009. - № 4 (45). – 4-19.
43. Смирнов І.Г. Ринок логістики в Польщі в умовах євро інтеграції // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2008. - № 5 (40). – 10-23.
44. Смирнов І.Г. Розвиток логістики в країнах НАФТА // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 5. – С. 120-147.
45. Смирнов І.Г. Стратегічний логістичний менеджмент у міжнародному туризмі в контексті його сталого розвитку // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 9. – С. 12-26.
46. Смирнов І.Г. Україна в системі Балто-Чорноморської транспортно-логістичної інтеграції // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2009. - № 1 (42). – 16-31.
47. Смирнов І.Г. Хільчевська І.Г. Логістика у зовнішньоекономічній діяльності // Регулювання зовнішньоекономічної діяльності: Навч. пос. / За ред. І.І. Дахна. – К.: ЦУЛ, 2009. – С. 65-150.
48. Смирнов І.Г., Косарева Т.В. Транспортна логістика: Навч. посібник. - К.: ЦУЛ, 2008. – 224 с.
49. Шехтер Д., Сандер Г. Логистика. Искусство управления цепочками поставок: Пер. с англ. – М.: Претекст, 2008. – 230 с.
50. Шнирков О.І. Торговельна політика Європейського Союзу: Монографія. — К.: Вид.-полігр. центр «Київський університет», 2005. — 152 с.
51. Якубовський В.М. Міжнародні логістичні системи. – К.: ВПЦ «Київський університет», 2019. – 300 с.
52. Anna Negoda, Viktoriia Kiptenko, Oleksandra Razumova, Oksana Boriushkina, Vera Romanova, Outsourcing as a Modern Form of International Labor Division. // IJCSNS International

Додаткова література

1. Acharaya R. (2016) ed., World Trade Organization: Regional Trade Agreements and Multilateral Trading System, Cambridge University Press, Cambridge
2. Balassa, B. (1961), The Theory of Economic Integration, Homewood, IL: R. D. Irwin, Inc., 1961. <http://www.jstor.org>
3. Bhagwati J., Johnsons H.G., A Generalized Theory of the Effects of Tariffs on the Terms of Trade, Oxford Economic Papers 13, October 1961, 225-253
4. Bonilla Bolanos A., 2016, A step further in the theory of regional integration: A look at the Unasur's integration strategy, UMR 5824, GATE, LYON SAINT-ETIENNE, Lyon
5. Chauffour J.P., Maur J.C., Beyond Market Access, (2011), Preferential Trade Agreements Policies, Chauffour J.P., Maur J.C., eds., The World Bank, Washington, D.C., 17-36
6. Commission Delegated Regulation(EU) 2015/2446, Article 71.
7. Commission Implementing Regulation (EU) 2015/2447, Articles 127-146.
8. Compendium of Customs Valuation texts of the CUSTOMS CODE COMMITTEE Customs Valuation Section.
9. European Commission (2016) 148 final, Towards a single EU VAT Area – Time to decide, Communication from the Commission to the European Parliament, the Council and the European Economic and Social Committee, Brussels
10. Grossman G.M., Horn H, (2012), Why the WTO? An Introduction to the Economics of Trade Agreements, IFN Working Papers No. 916, Stockholm
11. H.M Customs and Excise-Notice 252, Valuation of Imported goods for Customs Purposes, V.A.T. and Trade Statistics. (www.hmce.gov.uk)
12. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/calculation-customs-duties/customs-valuation_en
13. Jitsing A., Stern M., (2008), VAT Practices within SACU and possibilities for harmonization, Development Network Africa, Washington D.C.
14. Malamud A., Schmitter Ph. C., 2007, The Experience of European Integration and the Potential for Integration in

- South America, IBEI WORKING PAPERS, Barcelona 2007/6
15. Mead J. (1955), *The Theory of Customs Unions*, North-Holland Pub. Co, Amsterdam Primo Braga C.A., Hoekman B. eds. (2016), *Future of the Global Trade Order*, European University Institute, Lausanne
 16. Miroudot, S., J. Sauvage and M. Sudreau (2010), "Multilateralising Regionalism: How Preferential Are Services Commitments in Regional Trade Agreements?", OECD Trade Policy Papers, No. 106, OECD Publishing, Paris <http://dx.doi.org/10.1787/5km362n24t8n-en>
 17. Regulation (EU) 952/2013 laying down the Union Customs Code, Articles 69 to 76.
 18. Sugaipova, M., (2015), *Eurasian Economic Union, Regional Integration and the Gravity Model*, University of Oslo, Oslo Tinbergen J., *Shaping the World Economy: Suggestions for an International Economic Policy*, Twentieth Century Fund, New York
 19. Viner. J., (1950), *The Customs Union Issue*, Carnegie Endowment for International Peace, New York
 20. W.C.O Website: <http://www.wcoomd.org/> W.T.O Website: <http://www.wto.org/>
 21. World Bank, *Doing Business 2016*, (2016), Washington D.C. World Customs Organization (2012), *Transit Handbook*, Brussels
 22. World Customs Organisation (Customs Cooperation Council,) *Texts of the Technical Committee on Customs Valuation*, gives examples of various decisions and scenarios related to Customs Valuation.
 23. World Trade Organization (2011), *The WTO and preferential trade agreements: From co-existence to coherence*, WTO, Geneva
 24. WTO/UNCTAD (2016), *Analyzing bilateral trade using the gravity equation*, chapter 3 in *A Practical Guide to Trade Policy Analysis*, <https://vi.unctad.org/tpa/web/docs/vol1/ch3.pdf>, Geneva
 25. Yasui T., (2013), *Transit Facilitation for Regional Economic Integration and Competitiveness*, WCO Working Paper Series 28, WCO, Brussels
 26. Yasui T., (2014a), *Customs Administrations Operating Under Customs Union Systems*, WCO Working Paper Series 29, WCO, Brussels
 27. Yasui T., (2014b), *Trade Facilitation in Regional Trade Agreements*, WCO Working Paper Series 30, WCO, Brussels

НАУКОВЕ ВИДАННЯ
РУСАК ДЕНИС МИКОЛАЙОВИЧ
СУЧАСНА ПРАКТИКА
МИТНИХ ПРОЦЕДУР
НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Формат 60x84 1/16

Папір офсетний.

Ум. друк. арк. 16. Друк цифровий.

Гарнітура Times.

Підписано до друку 10.01.2023. Наклад 100 прим.