

ДЕНИС РУСАК

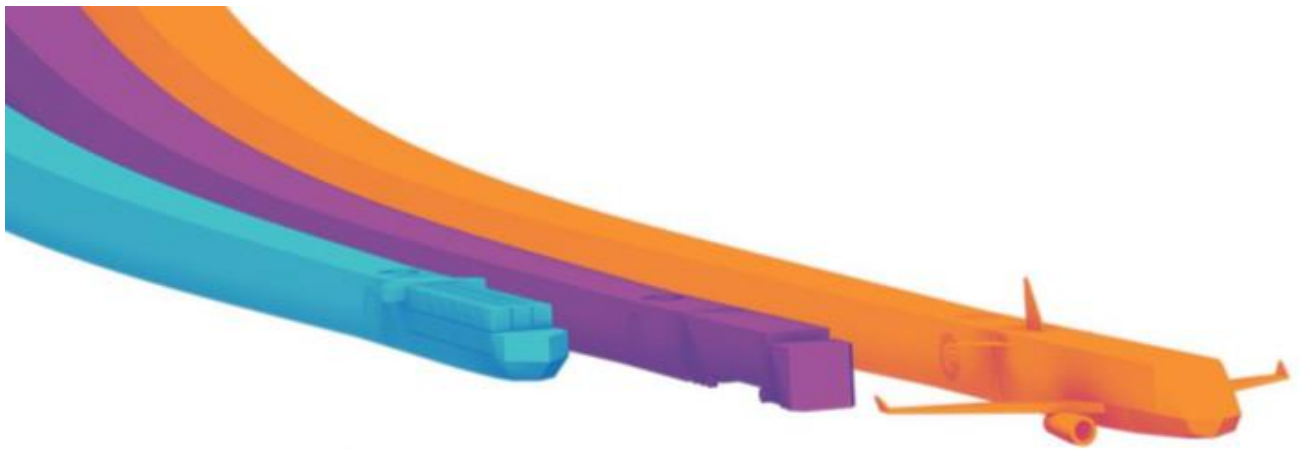
**СУЧАСНА ПРАКТИКА МИТНИХ
ПРОЦЕДУР**

**Київський національний університет
імені Тараса Шевченка
Навчально-науковий інститут міжнародних відносин**

Денис РУСАК

**СУЧАСНА ПРАКТИКА
МИТНИХ ПРОЦЕДУР**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК



Київ 2023

УДК 339.543:336.24:061.1ЄС(075.8)

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

Автор: Денис РУСАК

Рецензенти:

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.

д.е.н., професор, професор кафедри міжнародних фінансів

Навчально-наукового інституту міжнародних відносин
Київського національного університету імені Тараса Шевченка
Дзюба П.В.

Н Практика митного регулювання в ЄС: навчальний посібник / Русак Д.М. –
К., 2023. – 300 с.

Навчальний посібник розглядає митні процедури в рамках закондовства 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, спеціальні випадки визначення митної вартості та багато інших класифікацій.

УДК 339.543:336.24:061.1ЄС(075.8)

ЗМІСТ

ВСТУП

ТЕМА 1. МЕТОДОЛОГІЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТА ЦІНИ, ЩО ПІДЛЯГАЄ СПЛАТІ 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. Загальна характеристика процедур митного контролю та митного оформлення (новий митний тариф).
- 4.3. Особливості митних процедур при переміщенні товарів різними видами транспорту
- 4.4. Імплементация європейського досвіду формування інституту АЕО
- 4.5. Запровадження АЕО в національну митну систему

ТЕМА 5. ПРАКТИЧНІ ПРИКЛАДИ ТА ВИРІШЕННЯ ЛОГІСТИЧНИХ ЗАДАЧ В КОНТЕКСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР В МІЖНАРОДНІЙ ТОРГІВЛІ.

- 5.1. Розрахунок митних зборів
- 5.2. Практичні рекомендації з розрахунку митної вартості
 - 5.2.1. Основні положення
 - 5.2.2. Методичні оцінки
 - 5.2.3. Початковий продаж
 - 5.2.4. Домовленості про розподіл витрат
 - 5.2.5. Операції з пов'язаними сторонами
 - 5.2.6. Дослідження кейсів на прикладі зовнішньоекономічних операцій імпортерів з ЄС

ТЕСТИ

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 зовнішньоекономічної діяльності.

Посібник є відповіддю на виклик – 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 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, 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, розмежовуються аспекти теоретичного та прикладного характеру, всі 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». Він забезпечує викладання спеціалізованої навчальної дисципліни «Митні процедури в міжнародній торгівлі» (1-й курс магістратури). Його зміст та структура 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 ОПЕРАЦІЇ ТА МИТНОЇ ОЦІНКИ

1.1. Визначення митної вартості 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 (див. Додаток 1). 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 процедура встановлення митної вартості відображена 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 (Імплементативний регламент Комісії) та у статті 71 Делегованого регламенту Комісії (ЄС) № 2015/2446 (Делегований акт). Ці статті враховують положення Угоди про імплементативну статтю 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. Угода 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 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»);

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»).

2. Статистики імпорту (див. статтю 4 Регламенту (ЄС) № 113/2010 щодо статистики зовнішньої торгівлі: «Митна вартість використовується...»);
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 замінені згодом);
- 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 цих 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 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;
- валюта, 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, особливо імпортера чи покупця по договору;
- фактичне перерахування коштів експортеру чи продавцю, або для отримання отримання комісійних по договору.

Також митниці може втребувати 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, відповідні найбільш специфічним товарним групам (підгрупам) в товарній номенклатурі. Товарна номенклатура використовується не лише з метою справляння митних зборів, але також і для позначення товарів, що підлягають під акцизну групу, зниженими ставками ПДВ, імпортних та експортних обмежень та іншим заходам торговельної політики, а також для ведення зовнішньоторговельної статистики.

В ЄС використовуються наступні номенклатури: комбінована номенклатура (КН) – основа Спільного митного тарифу, містить 8-значні товарні коди; номенклатура TARIC (TARIC – Tarif integre des Communautés europeennes) – містить 10-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 імпортні 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, деякі предмети розкоші.

Відносно оподатковуваних товарів акцизи також мають вирівнювальний характер, оскільки поширюються і на внутрішні, 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 статистики міжнародної торгівлі.

Методологія митної оцінки викладена в Угоді СОТ про імплементацію в Статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року («Угода»). Угода 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 1 слід розглядати враховуючи 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 відповідно 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 необхідні критерії, 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, напр. 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 (може просто Угоди?), 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 родові 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 (a) «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 передбачається перевірка обставин у всіх випадках, коли покупець і продавець пов'язані між собою. 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 щодо 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 організують свої комерційні відносини та спосіб, у який була досягнута ціна, про яку йдеться, щоб визначити, чи вплинули відносини на ціну. 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 (ціна була врегульована у спосіб, що відповідає звичайному ціноутворенню у відповідній галузі або тому, як продавець встановлює ціни на продаж покупцям, які не пов'язані з продавцем). Як додатковий приклад того, що зв'язки не впливають на ціну: 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. Стаття 1.2 (b) під час продажу між пов'язаними особами вартість операції приймається, а товари оцінюються відповідно до положень параграфу 1, 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 наближується 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 непринятною, 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 (надати що?) 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 міг 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 відповідних фактів до прийняття рішення. Під питанням сплати можуть бути значні суми грошей, особливо з такими елементами, як роялті. Збірник з оцінки СОТ містить багато корисних інструментів, виданих Технічним комітетом з митного оцінювання, що стосуються цих тем, які можуть допомогти в інтерпретації конкретних сценаріїв.

У цьому контексті також зазначається, що деякі із зазначених елементів, наприклад комісійні, роялті та допомога, 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 розглянути альтернативні методи:

- вартість операції з ідентичними товарами (ст. 2);
- вартість операції з аналогічними товарами (ст. 3);
- метод дедуктивної вартості (ст. 5);
- метод розрахункової вартості (ст. 6);
- запасний варіант (ст. 7).

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 вираховані 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 довільних 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 питання: 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 для цього призначеному. Ця обробка повинна являти собою виробництво нового продукту або важливу частину 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 території 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 імпорتنні формальності (і не повинно бути повернення сплачених імпорتنних 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 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. Розрізняються 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 держава.

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: 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 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 розглядається як відбувається 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

оподатковуваного 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 публічними властями 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 імпорт; 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

³ 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 НМРС 252 (до 2020, та у розділах, які стосуються Північної Ірландії з 2020).

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 2.2).

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. 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. 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 про 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

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

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 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 родові зв'язки).

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 згідно з умовами (якими умовами?), 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. Імпортер 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 (может Права?) бути заслуханим» (Керівництво з податків і зборів (TDM – tax&duty manual)).

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

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.

Вартість будь-якої частини доходів від будь-якого подальшого перепродажу, відчуження або використання імпортованих товарів, що нараховується прямо чи опосередковано, продавцю не додається 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.

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

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

вартість товару дивіденди з реалізації продукції (кейси, пов'язані з аудіо-відео продукцією).

Маркетингова діяльність, пов'язана з імпортованими 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 погоджуються 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 умови, що стосується продажу після імпорту, що:

- 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 таких 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 найлегше дає змогу 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-експортерів;
- 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), основа якої закладена в Митному кодексі ЄС⁷. Імпортер 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 овочів, на які

⁷ Union Customs Code and Article 142 of the Implementing Act

поширюється дія SPV, оновлюється щомісяця і інформують компанії 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 дозволена, 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

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).

рік. Деякі відхилення неминуче виникнуть в результаті роботи системи, але 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, пройденій 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:
 $3500/1\,750\,000 * 100 = 0,20\%$.

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 завезення 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.

Вантажно-розвантажувальні збори. Усі збори, у тому числі такі збори, 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

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>)

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. Автомобільна 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 знерухомлені 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 настання істотного часу для митних цілей, для визначення митної вартості 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 бути 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 введення у вільний обіг, дата прийняття митними органами заяви декларанта про його/її намір надати товари у вільний обіг. Це слід вважати датою, на яку прийнято введення для вільного обігу;
- 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, курсом обміну є періодичний курс, то курс встановлюється Центральним банком (ЄЦБ) у другу останню середу

кожного місяця, 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. Слід зазначити, що законодавство ЄС передбачає, що для митних цілей буде застосовано курс обміну валют, який був чинним на момент суттєвих обставин. Деталі ставок, які будуть застосовуватися протягом календарного місяця, розміщуються на веб-сайті митної адміністрації.

Оплата за фіксованим обмінним курсом. Рахунок-фактура (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 товари продаються для експорту на митну територію ЄС, але не до того, як вони були ввезені на цю митну територію, перебуваючи під процедурою складу в ЄС, вартість операції буде заснована на цьому продажі.

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

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

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.

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, то має бути встановлений альтернативний спосіб визначення правильної митної вартості.

Накази оцінки встановлюють методи оцінки, з допомогою яких має визначатися митна вартість в окремих випадках. У багатьох випадках, 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 підлягає сплаті, є прийнятною основою для митної оцінки.

Співробітники митниці повинні знати, що митна вартість є важливим компонентом для розрахунку мита і повинні пам'ятати про те, що в деяких ситуаціях може знадобитися наказ про оцінку. Необхідність у наказі про оцінку може бути визначена 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 вартість його, 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 прийнятною, чи необхідно видавати наказ про оцінку. Якщо прийнято рішення про необхідність прийняття наказу про оцінку, то, як правило, це питання необхідне для подальшого обговорення з імпортером для

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

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 лист імпортерові. Імпортер отримає право “бути почутим”, якщо він незадоволений умовами, викладеними в наказі про оцінку. Копію 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).

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.

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

- ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті, є повною сумою платежу, здійсненого або такого, що має бути здійснена покупцем продавцеві або покупцем третій стороні на користь продавця за імпортований товар, і включає всі платежі, зроблені або ті, що мають бути здійснені як умова продажу імпортованого 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, як на оплату праці, так і на матеріали (А. 71 UCC);
- вартість, розподілену відповідно до відповідного 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.
- 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) іншу особу, за умови, що угода про фінансування була укладена в письмовій формі і, якщо потрібно, покупець може продемонструвати, що 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;
 - б) 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;
- інструкція з ІТ переглянутої Кіотської конвенції;
- стандарти обміну електронними даними;
- модель даних ВМО;
- безпека 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 ACI 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, 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
AIC (автоматизована імпортна система)	NCTS-TIR	AES (автоматизована експортна система)
Система контролю імпорту ICS Import Control System	Система обміну даних про транзит NCTS New Customs Transit System	Система контролю експорту ECS Export Control System
EORI: Система реєстрації і ідентифікації суб'єктів підприємницької діяльності (Economic operators registration and identification) УЕО: Уповноважені економічні оператори (AEO)		

Рис. 2.1. Стратегічна архітектура системи митного контролю в ЄС

Право надавати попередню інформацію мають економічні оператори, яким надано 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, і які займаються економічною діяльністю, які беруть участь у реалізації митних операцій. Економічні суб'єкти будуть підлягати одноразовій реєстрації у системі EORI та їм присвоюється унікальний ідентифікаційний номер EORI. Суб'єкти зобов'язані користуватися цим єдиним, визнаним 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.

Право надавати попередню інформацію мають економічні оператори, яким надано 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,

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

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 з третіх країн (за винятком Норвегії та Швейцарії). Зазначимо, що відповідно до статті 184а прикладних положень Митного кодексу ЄС, ENS має буде надіслана 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 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 вивізні декларація надаються до вивезення товару. Обсяг даних митної декларацій та спрощеної вивізної декларації встановлено додатком 30А прикладних положень Митного кодексу ЄС. Митна декларація та спрощена вивізні 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. Зауважимо, 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 не діє (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, всі EX-1 і позначки зберігаються в електронній базі даних

ЄС. Необхідно розуміти, що важливий не сам факт наявності EX-1, а важливий 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, такі зі складу продавця з ЄС за межі країн ЄЕС. 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 тільки 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:

- надсилання повідомлення вантажовідправником у митницю відправлення, 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 надсилання повідомлення;
- після прибуття товарів вантажоодержувач повідомляє 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 надсилання 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. 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:

— 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, перевірки засобів транспорту, перевірка багажу та інших товарів, що перевозяться громадянами або суб'єктами ЗЕД, запити та інші аналогічні дії». У МКЄС визначено, що митний контроль, крім випадкових перевірок, повинен насамперед засновуватися на аналізі ризиків за допомогою електронної обробки даних, з метою ідентифікації й оцінки ризиків та розробки необхідних контрзаходів, на основі критеріїв, розроблених на національному, міжнаціональному в межах ЄС та, де це можливо, міжнародному рівні. При цьому зазначено, що митний контроль здійснюється в рамках спільного підходу до управління ризиками, що заснований 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 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 могли 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) реєстраційна система експорту (Registered Exporter System – REX);
- 2) обов'язкова тарифна інформація (Binding Tariff Information – BTI);
- 3) система прийняття митних рішень (Customs Decisions System – CDS);
- 4) єдина система управління користувачами та цифровий підпис (Uniform User Management & Digital Signature – UUM&DS);
- 5) оновлений інститут авторизованого економічного оператора (Authorised Economic Operators – AEO) (оновлення) – це проєкт, що реалізовуватиметься впродовж двох етапів.

Перелічені вище електронні системи мають підвищити якість діяльності митних органів в ЄС, зокрема ефективність митного контролю, його превентивної складової, запобігати та мінімізувати митні ризики.

2.3. Автоматизована система імпорту (AIS)

У разі продовження торгівлі товарами, що постачаються одним і тим же продавцем тому самому покупцеві, на тих самих комерційних умовах, існує положення щодо прийняття загальної декларації за формою С&Е G563А замість DE 4/13 для кожної партії. Заповнена форма С&Е G563А подається до митниці, відповідальної за торговця. Митниця повинна ретельно перевірити електронну форму, перш ніж прийняти рішення про надання дозволу на використання генеральної декларації торговцю. Посадова особа, відповідальна за розгляд заяви, повинна:

- забезпечити відповіді на всі запитання та 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 G563А розроблені, з метою виявити будь-які потенційні проблеми з оголошеною вартістю транзакції (див. Додаток 2). 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 G563А «ТАК», розгляд заявки слід відкласти, а DE 4/13 слід продовжувати використовувати, доки не буде вирішено наслідки відповіді ТАК. Загальна декларація особливо підходить 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 дозволити використання загальної декларації, відповідальний співробітник повинен

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.

ввести дозвіл 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 «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 показує дозвіл митниці для форми С&Е № G563А, натисніть «Новий»;
- уважно виберіть «Форма С&Е № G563А»;
- 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 С&Е № G563А».

Копію форми G563А 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 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

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)).

можуть продовжувати використовувати застарілий номер авторизації G563A. Якщо протягом періоду дії декларації виникають сумніви щодо того, чи імпорт відповідає умовам декларації, у торговця слід запитати запис DE 4/13¹⁷.

Особи, уповноважені скласти 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.

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

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

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) реєстраційна система експорту (Registered Exporter System – REX);
- 2) обов'язкова тарифна інформація (Binding Tariff Information – BTI);
- 3) система прийняття митних рішень (Customs Decisions System – CDS);
- 4) єдина система управління користувачами та цифровий підпис (Uniform User Management & Digital Signature – UUM&DS);
- 5) авторизовані економічні оператори (Authorised Economic Operators – AEO) (оновлення) – це проєкт, що 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 форми партнерства між митними службами та підприємствами отримали у зв'язку з трагедією 11 вересня 2001 р. в США. Терористичний акт виявив вразливість існуючої системи адміністрування логістичною 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 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 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 таких 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 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».

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 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 на базі єдиного акта 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, яку ми поділяємо, 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-єдиницями, 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 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 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 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.

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;
- вибір різних митних декларацій між собою, щоб переконатися, що на один і той самий товар декларуються різні ціни.

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 у Додатку 3.

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. Однак для товарів, які підлягали «продажу», такі документи вважаються (рахунок-фактура, пов'язаний з оголошеною вартістю операції, є обов'язковим як підтверджуючий документ декларації). Однак наведеного вище рахунку-фактури може бути недостатньо, щоб задовольнити митну службу щодо 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 виробляються 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 такі 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 і 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 покупки товарів з третіх країн правильно внесені в систему. У рахунках оператора аудитор повинен шукати наявність таких практик, як:

- подвійне виставлення рахунку;
- занижена вартість товарів;
- незадекларовані вантажі;
- 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 компанія має 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). Вибір рахунків-фактур 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, 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 імпорт, який був задекларований, і неможливо повністю виправдати цю різницю, може бути так, що ввозяться товари не задекларовані митним органам, або декларується 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 поміщених 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 які сплачується митний збір, в такому випадку підпадає під призупинення. У таких ситуаціях, коли товар є предметом продажу та відповідає умовам «внутрішнім», лише після розміщення у спеціальному порядку, такий продаж має використовуватися для визначення митної вартості за методом вартості операції. 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 з 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 обумовлюється 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 сумішно 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 ткаї, 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

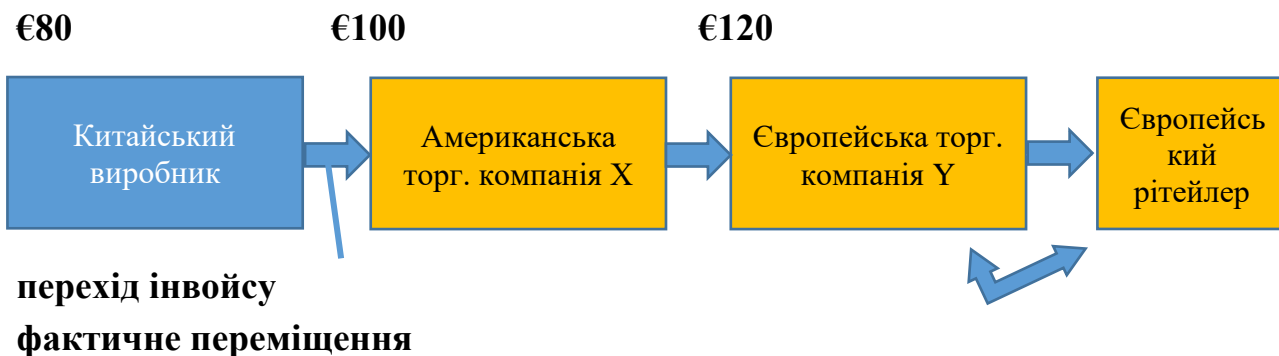
3.1. Порівняльна методологія митної оцінки у відповідності до нових інструкцій.

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 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.

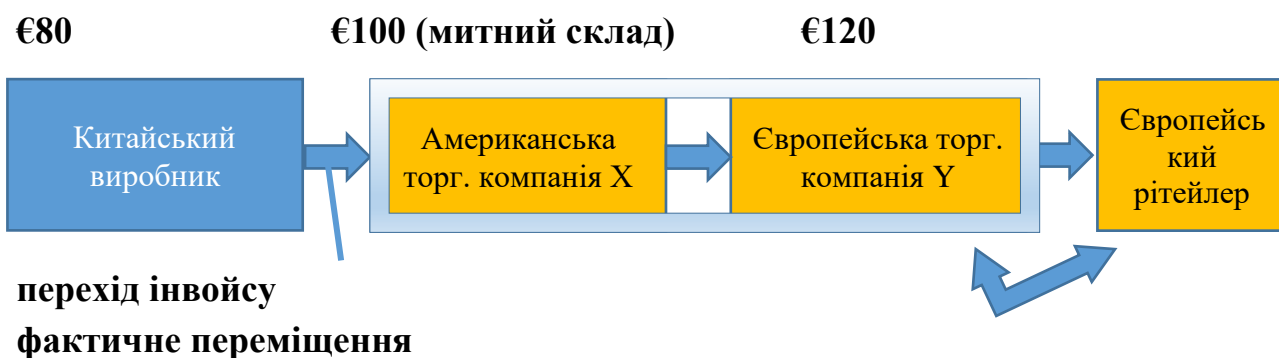
Митна вартість є одним із трьох елементів, які використовуються для визначення митного боргу на додаток до походження та класифікації імпортованих товарів. У разі серії продажів слід визначити відповідний продаж на експорт. У ЄС діє принцип останнього продажу, що означає, що відповідний продаж на експорт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

Приклад:



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). Однак цей продаж, заснований на старому керівному документі з митної оцінки, мав розглядатися як внутрішній продаж. Отже, такий продаж не може являти собою продаж 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.



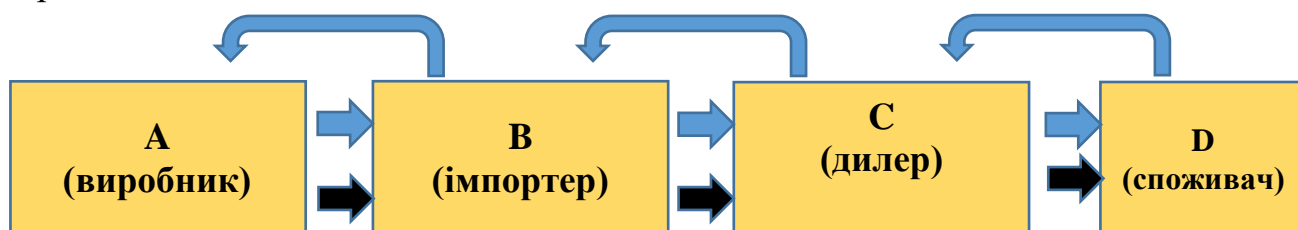
Цей же принцип внутрішнього продажу застосовувався до ситуації, коли товари були продані для експорту на митному складі в ЄС, та не було продажу, який охоплює товари після прибуття в ЄС. У таких ситуаціях митна вартість повинна була ґрунтуватися на вартості операції з продажу, що «відбувається на митному складі/з митного складу» як операцію 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 Союзу 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



- ➡ - юридичне переміщення;
- ➡ - фізичне переміщення.

У 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 були ввезені на митну територію Союзу. Іншими словами, митна вартість імпортованого автомобіля визначається на основі операції купівлі-продажу між A та B.

Позиція компаній щодо митної оцінки перевіряється в ЄС через публікацію цього нового керівництва, а також враховують нещодавно практику 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.

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/>

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 вплинув на ціноутворення 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 «кейсі», 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 просто чудова, адже відповідно до економічного аналізу в документації за 2012 рік ринковий діапазон рентабельності був визначений на рівні 35 % – 46 %. Тобто рентабельність

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

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 імпортними 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 дозволити їм впливати на умови угоди, вважаються пов'язаними сторонами (також зазвичай називаються "асоційованими підприємствами"), 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.).

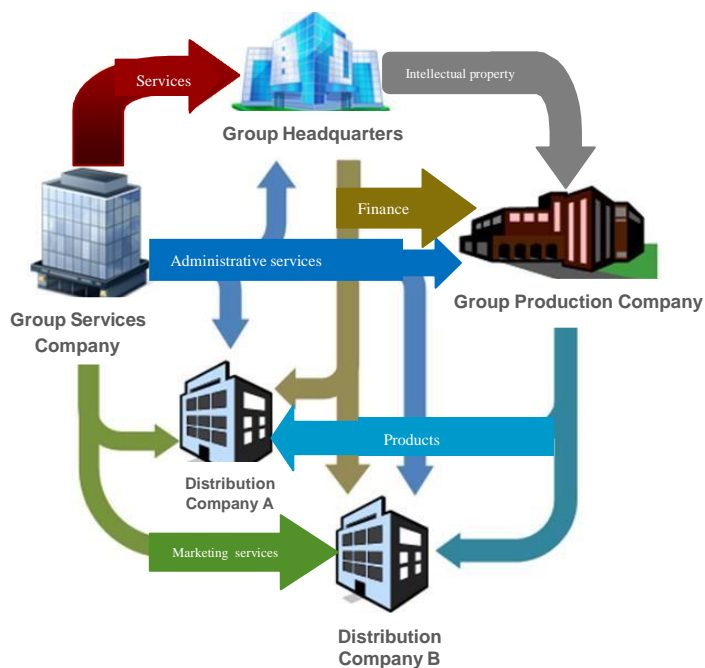


Рис. 3.1. Типові операції ТЦУ в межах багатонаціональних груп підприємств

Те, як трансфертні ціни визначаються на практиці, може мати важливе значення для низки регуляторних і нерегулюючих факторів, включаючи, зокрема, формування митної вартості (прикладом 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 «витягнутої 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 СОТ та ОЕСР для митної оцінки та трансфертного ціноутворення відповідно. Наприклад, дедуктивний метод СОТ заснований на ціні перепродажу товарів, як і метод ціни перепродажу ОЕСР; метод розрахункової вартості СОТ 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 СОТ. Визначивши подібні концепції, можна побачити, що перспектива і мета кожного підходу є дзеркальним відображенням іншого (див. рис. 3.2.).

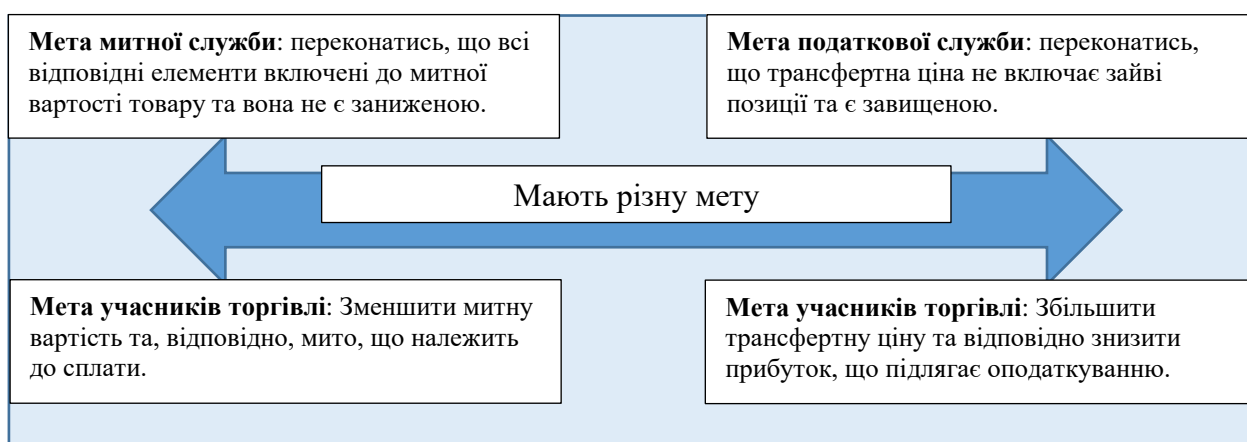


Рис. 3.2. Мета різних учасників в контексті ТЦУ

Принцип «витягнутої 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.).

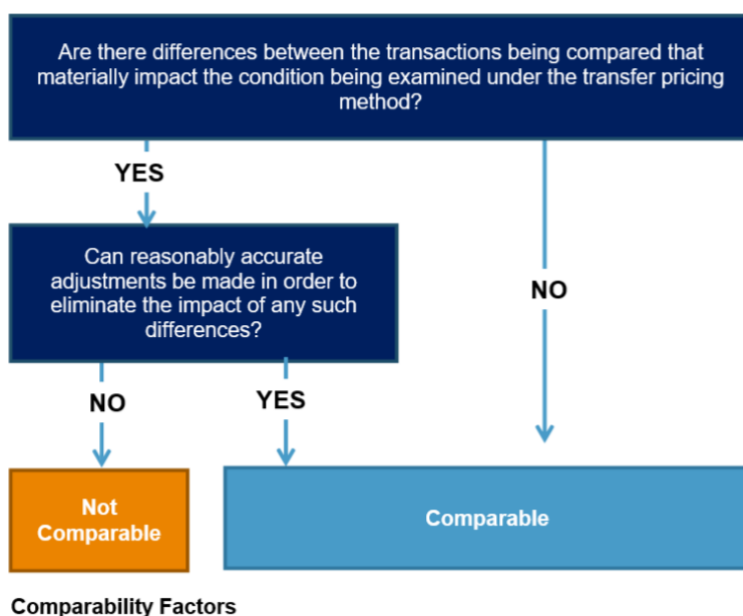


Рис. 3.3. Блок-схема коригування за принципом «витягнутої руки»

Цей підхід обов'язково вимагає ідентифікації порівнянних операцій і, таким чином, 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 «витагнутої 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 більшу увагу приділяють альтернативним методам. Так, в Австралії податкова служба пропонує застосовувати такі методи, як дисконтування майбутніх вигід від використання нематеріального активу на основі прогнозів його доходності; 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 «витягнутої 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 X знаходиться в Країні X з дійсною ставкою податку в 15%, тоді як її філія, Компанія Y, знаходиться в Країні Y з дійсною ставкою податку в 40%. Компанія Y продає товари Компанії X за 300 у. о., які можна продати непов'язаній особі за 200 у. о. В результаті цієї трансакції продажі в Компанії Y та закупки Компанії X переоцінені на 100 у. о. В національних рахунках подібні операції спричиняють переоцінку показників доданої вартості в Країні Y та недооцінку в Країні X (див. рис. 3.4.).

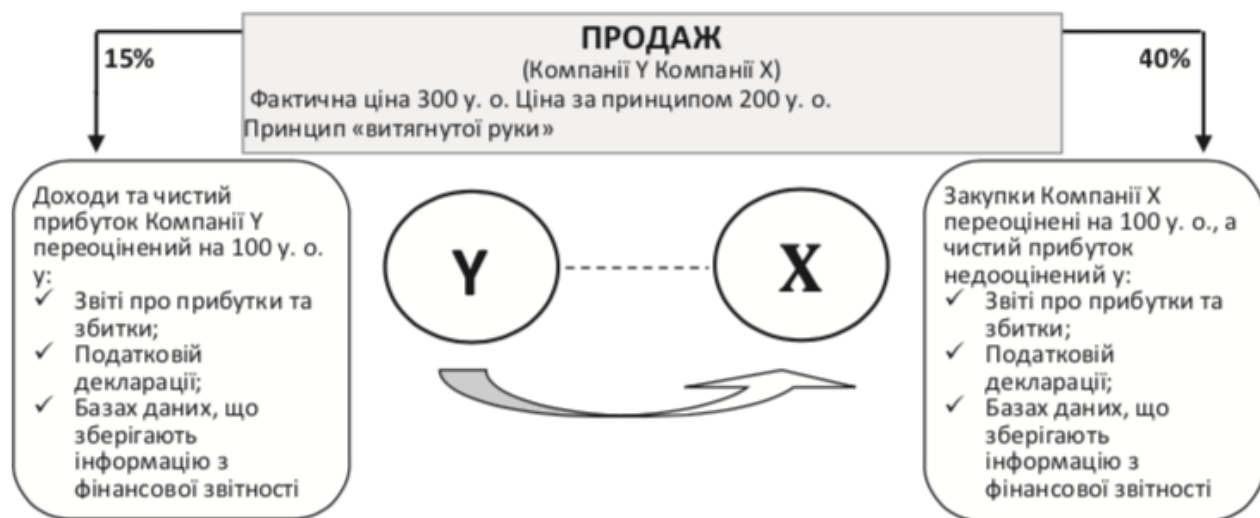


Рис. 3.4. Приклад впливу трансфертного ціноутворення, яке виходить за межі дії принципу «витягнутої руки»

Приклад показує те, як 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. 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.

Таблиця 3.1.

Методи трансфертного ціноутворення, рекомендовані ОЕСР

	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 дистрибуторські 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.

Питанню сутності, методики розрахунку, переваг та недоліків методів трансфертного ціноутворення присвячувалась лівова частка наукових досліджень, тому приділимо 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 раніше здійснених 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 популярний і має пріоритет при застосуванні у більшості з країн ЄС (див. Додаток 4), що обумовлюється забезпеченням максимальної об'єктивності при визначенні цін через такий підхід (див. табл. 3.2.).

Таблиця. 3.2.

Практика застосування методів трансфертного ціноутворення (ТЦУ) в різних країнах

Критерії	Країни, в яких метод неконтрольованої ринкової ціни CUP (Comparable Uncontrolled Price) є пріоритетним	Країни, в яких використовується 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, Велика Британія, Угорщина, Німеччина, Данія, Ізраїль, Індія, Ірландія, Іспанія, Італія, Канада, Китай, Люксембург, Малайзія, Мексика, Нідерланди, Норвегія, Польща, Португалія, Росія, Сінгапур, Туреччина, Фінляндія, Франція, Чехія, Чилі, Швейцарія, Швеція, Естонія, ЮАР	Індія, Колумбія, Мексика, Нова Зеландія, Португалія, США, Туреччина, Південна Корея, Японія	Ізраїль, Іспанія, Мексика, Португалія, Туреччина	Греція, Ісландія	США, Південна Корея
Кількість	33	9	5	2	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 об'єктів, включаючи прибуток, доходи, збиток, витрати, суму податкового кредиту тощо, які можуть бути перераховані відповідно до

законодавства про трансферне ціноутворення і сформувані реальну митну вартість.

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). Співпраця між податковими та митними адміністраціями всередині країни в оцінці трансфертних цін стає все більш поширеною і це має допомогти зменшити кількість випадків, коли митні оцінки виявляються неприйнятними для цілей оподаткування або навпаки.

Важливо зазначити, що обидві методології, встановлені СОТ та ОЕСР, спрямовані на визначення ціни для операцій із пов'язаними сторонами, як якщо б сторони не були пов'язаними між собою²¹. 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 кращої 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)²²

²¹ 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)

²² <https://www.wcoomd.org/en/topics/enforcement-and-compliance/instruments-and-tools/guidelines/pca-guidelines.aspx>

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 є 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;
- як 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 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, щоб отримати консультацію експерта та будь-які прямі знання 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 організують свої комерційні відносини;
- спосіб, яким була досягнута ціна, про яку йдеться.

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

У дослідженнях та документах трансфертного ціноутворення міститься багато інформації, яка 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 щодо з'ясування 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, прибуток впевненість щодо ціни на імпортовані товари. Якщо компанія торгує лише одним продуктом, 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 імпортним 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 «витягнутої руки» для цих товарів, взятих як однієї групи. Митниця може враховувати критерії, наведені в третьому прикладі, наведеному 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 служба 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:

1. Чи була встановлена ціна у спосіб, що відповідає звичайним процесам ціноутворенням 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», це може враховувати характер товару, роль і функції сторін купівлі-продажу.

2. Чи була ціна врегульована у спосіб, що відповідає вимогам щодо 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 засіб дослідження обставин продажу.

3. Чи можна продемонструвати, що ціна є адекватною для того, щоб забезпечити відшкодування всіх 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 може статися так, що пов'язана компанія не бажає 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 переглядати обидва варіанти, 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 трансакційного прибутку.

Зазначається, що існує очевидна невідповідність стосовно сторони 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 часто провести подібне порівняння легше через наявність відкритих даних). Метод трансакційної 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 залежно 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 залежно від вибраного фінансового показника, що дозволяє, наприклад, вибрати постачальника або 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 X, як імпортером, на основі методу ціни подальшої реалізації (RPM). У цьому випадку використовується RPM, оскільки імпортер X – це простий і звичайний дистриб'ютор, який не додає істотної вартості до товару. Цільова валова маржа імпортера X 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 X 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 X 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 X;
 - 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 X була визначена на рівні 40%. Однак фактична валова маржа імпортера X 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, 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) дає податковим адміністраціям і підприємствам можливість заздалегідь підтвердити та узгодити режим трансфертного ціноутворення для конкретної операції або групи трансакцій 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 рішень²³.

3.4. Коригування митними службами трансфертного ціноутворення

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. Можна стверджувати, що, враховуючи, що ефект коригування договорів з трансфертного ціноутворення полягає в досягненні ціни за стандартних ринкових умов, 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 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 сьогодні 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

²³ WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing

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 цін²⁴. Цей документ розглядає наслідки митної вартості товарних контрактів, які включають «застереження про перегляд ціни», згідно з яким ціна фіксується лише тимчасово на момент імпорту; «останнє визначення ціни, що підлягає сплаті, залежить від певних факторів, які викладені в положеннях самого контракту». Можна зробити висновок, що 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 перевищення митних зборів встановлений 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, чому може відбутися коригування трансфертної ціни, а також різні способи його ініціювання. Якщо коригування ініціює платник податку, 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,

²⁴ 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.

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. Іншими словами, є визнання того, що початкова ціна не звільнена для цілей трансфертного ціноутворення, але фактично сплачена ціна не була скоригована.

Протягом останніх років виникла думка, що дослідження трансфертного ціноутворення також можуть бути корисними для митних аудиторів на основі 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.

Основне питання в контексті встановлення митної вартості 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 щоб краще дослідити це питання. Фахівці митної та податкової адміністрацій та 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

зустрічі 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'язковою 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, щоб 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 «витягнутої 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 процедур²⁵.

Політика МТП викладена в основних основні положення:

- визнання митною адміністрацією того, що підприємства, які встановлюють ціни між пов'язаними сторонами відповідно до принципу «витягнутої руки» (відповідно до статті 9 Типової податкової конвенції ОЕСР), загалом продемонстрували, що відносини сторін не вплинули на ціну, що сплачується або підлягає

²⁵ 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.

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.

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 або піддаватися штрафам через коригування ціни».

Очікуючи вказівок з цього приводу від міжнародних органів, саме національні митні адміністрації повинні визначити митні процедури, необхідні за цих обставин. В якості основної вимоги до митної служби щодо коригування митної вартості зрозуміло, що митні 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 відповідно 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 кожен 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 всі записи, задекларовані протягом року, а коригування мита буде середньозваженою ставкою мита за рік, розподілити 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, наявних у їхній національній статистиці. 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 торговельних 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 ціноутворення²⁶. Трансфертне ціноутворення як методологія оцінки ціни торгової операції для цілей оподаткування, базується на принципі «витагнутої 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 року²⁷. Стаття 1 Угоди передбачає, що «митна вартість імпортованих товарів є контрактною вартістю, тобто ціною, фактично сплаченою або 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, якщо «обставини навколо продажу» вказують на те, що взаємопов'язаність сторін не вплинула на ціну, митними органами, тобто ціна у випадку пов'язаних сторін була визначена таким самим чином, як і для непов'язаних сторін, або 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». Однак, в Угоді не визначено, як саме митні адміністрації повинні вивчати ці обставини та які процедури та документи таке вивчення має включати. 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

²⁶ 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.

²⁷ Угода про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року

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. В митній оцінці таке поняття не застосовується, хоча воно могло б дати відповідь на питання, яка вартість товарів є «достатньо наближеною» до порівнюваної вартості. Таким чином, підхід 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).

Таблиця 3.3.

Основні відмінності підходів до митної оцінки товарів та трансфертного ціноутворення

	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 оформленні 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

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 товарів та щодо 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 треба визначити витрати, понесені при постачанні товарів та надбавки на ці витрати. Однак, навіть між «подібними» методами є відмінності, які можуть суттєво вплинути на ціну.

Незважаючи на те, що методи визначення митної вартості товарів застосовуються в чіткій 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 (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 дуже 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 простягнутої 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 обґрунтуватися метод оцінки митної вартості, а також документація, прийнята для її підтвердження та спосіб у який проводитиметься коригування вартості, де це потрібно²⁸. Отже, укладання договору щодо узгодження цін у контрольованих операціях (для цілей оподаткування

²⁸ 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>

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 хорошим способом для пошуку єдиної або наближеної ціни для митних та податкових цілей, воно не завжди можливе. 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 тільки кілька десятків заявок на укладення. Однак 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 хорошим джерелом інформації, якщо вона містить інформацію про обставини, що супроводжували продаж товарів²⁹. Різноманітність документації з трансфертного ціноутворення не дозволяє на законодавчому рівні визначити, які саме документи можуть бути прийнятними для митного оформлення, а можливість використання

²⁹ 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.

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 обставин³⁰.

Важливе питання, яке 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 "витагнутої 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 "витагнутої 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, 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, якщо про можливість коригування митної вартості було відомо у момент митного оформлення. Наприклад, якщо підприємством було укладено

³⁰ 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.

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 вартості.

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 компанії (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 (АРА – 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 імпортової митної вартості. Фінансовий суд (Finanzgericht) відмовив у відшкодуванні на підставі рішення Європейського суду від 20 грудня 2017 року у справі C-529/16, яка привернула велику увагу в митному світі (див. Додаток 5).

Позивач подав апеляцію з питань права (перегляд) на рішення Фіскального суду, яка наразі також 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, яке 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 обліковий 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)³¹.

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, яке, як інструмент для цілей податку на прибуток, служить запобіганню суперечкам зі зниження ризиків трансфертного ціноутворення і не впливає на остаточну митну вартість, через характер визначення митної вартості, пов'язаного із продемонстрованими товарами та на основі дати реєстрації».

Наведене вище визначення стосується не лише ретроспективних коригувань у бік зменшення, але, згідно з рішенням Федерального фіскального суду Німеччини, прямо також 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 справедливості (ЕСЈ), не мають прямого впливу на весь Європейський Союз. Тим не менш, це

³¹ Liebchen у Mössner et al., Steuerrecht international tätiger Unternehmen, 5th ed., marginal ref. 13.50; див. також Drüen у Wassermeyer MA, ст. 25 МК, marginal ref. 110.

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 балансуєчими платежами, «не впливають на остаточну митну вартість»; це 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 нормативних актів, які визначають стандарти його проведення.

Однак 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 пропонуємо 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

практик³². Повний порівняльний аналіз позитивних практик митних систем ЄС, США та України викладено в Додатку 6.

Порівняльний аналіз організаційних структур та функцій митних органів зарубіжних країн. Сполучені Штати Америки

Митно-прикордонна служба США. (U.S. Customs & Border protection, далі – СВР) – одне з агентств, що входить до 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 законної зовнішньої 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 підрозділу³³.

Бюджет відомства складає 13,6 млрд. дол. на рік, при цьому митні органи США забезпечують надходжень до федерального бюджету на суму

³² 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.

³³ <https://www.cbp.gov/sites/default/files/assets/documents/2016-Jun/CBP-Org-Chart-Realigned-clickable-061516.pdf>

близько 30 млрд. дол. (що становить менше 1% загальної дохідної частини, яка дорівнює майже 4 трлн. дол.).

Регіональна структура митного напрямку 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;
- 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 2³⁴:

- 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 оподаткуванню³⁵.

³⁴[https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/581951/HMR-C-organisation-chart- January-2017.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/581951/HMR-C-organisation-chart-January-2017.pdf)

³⁵ <http://www.douane.gouv.fr/articles/a11602-les-multiples-missions-de-la-douane-francaise>

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.

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 саме³⁶:

- 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

³⁶ <http://www.douane.gouv.fr/articles/a12110-organisation-territoriale-de-la-douane-et-services-ouverts-au-public>

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, 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).

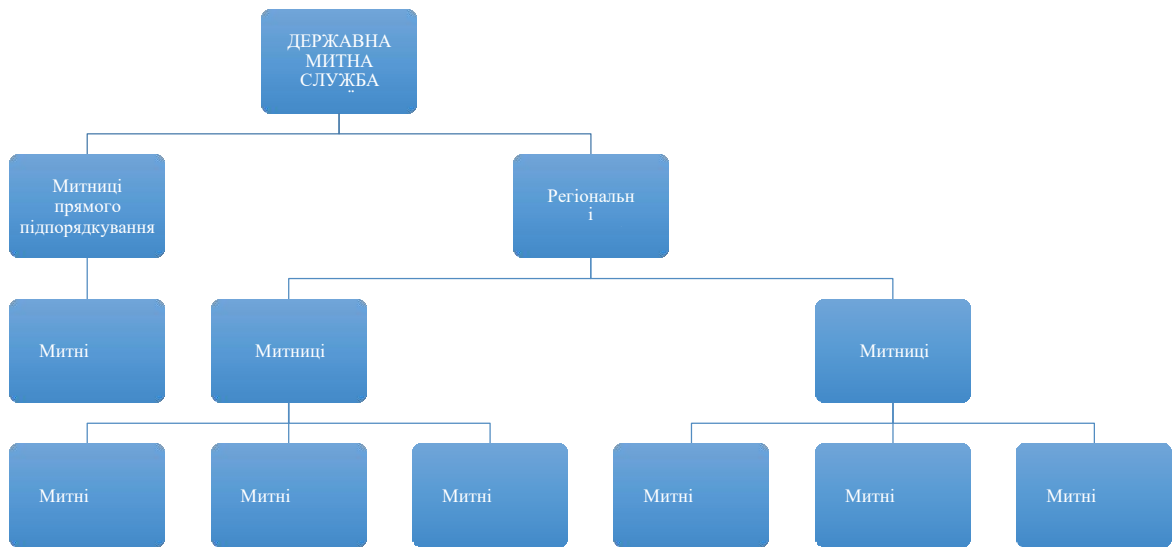


Рис 4.1. Система митних органів України (Наказ ДМСУ від 20.12.96 № 564).

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 № 126³⁷ була створена Оперативна митниця, яка у своїй діяльності запровадила використання перших прототипів елементів системи управління ризиками та здійснення систематичної інформаційно-аналітичної роботи³⁸.

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 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.

³⁷ https://www.mdoffice.com.ua/en/aMDODoc.FindDoc?p_type=4&p_code=12699

³⁸ Войцещук А.Д. Інституційні зміни управління митними ризиками в Україні // Науково-практичний журнал «Регіональна економіка», 2014, - No 3, - с. 7-15

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 № 820³⁹, 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 адміністративно-територіального устрою України (по одній митниці в кожній області, окремі

³⁹ <http://consultant.parus.ua/?doc=0211M10D0D>

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.

1. 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.

2. 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'єднувчі 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 напрацьовань 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, причому 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 запрацює 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 виникла 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. 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 порядку⁴⁰.

⁴⁰ 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

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 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 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;

отождження 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».

- 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 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 України⁴¹.

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

⁴¹ 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.

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 контролю⁴².

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 вибірковою 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

⁴² 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.

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 територію⁴³.

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

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.

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 (насамперед цікавлять виключно зони, пов'язані з переміщенням транспорту через державний кордон України) можуть створюватись:

- на повітряних суднах, стоянках повітряних транспортних засобів, узлах 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).

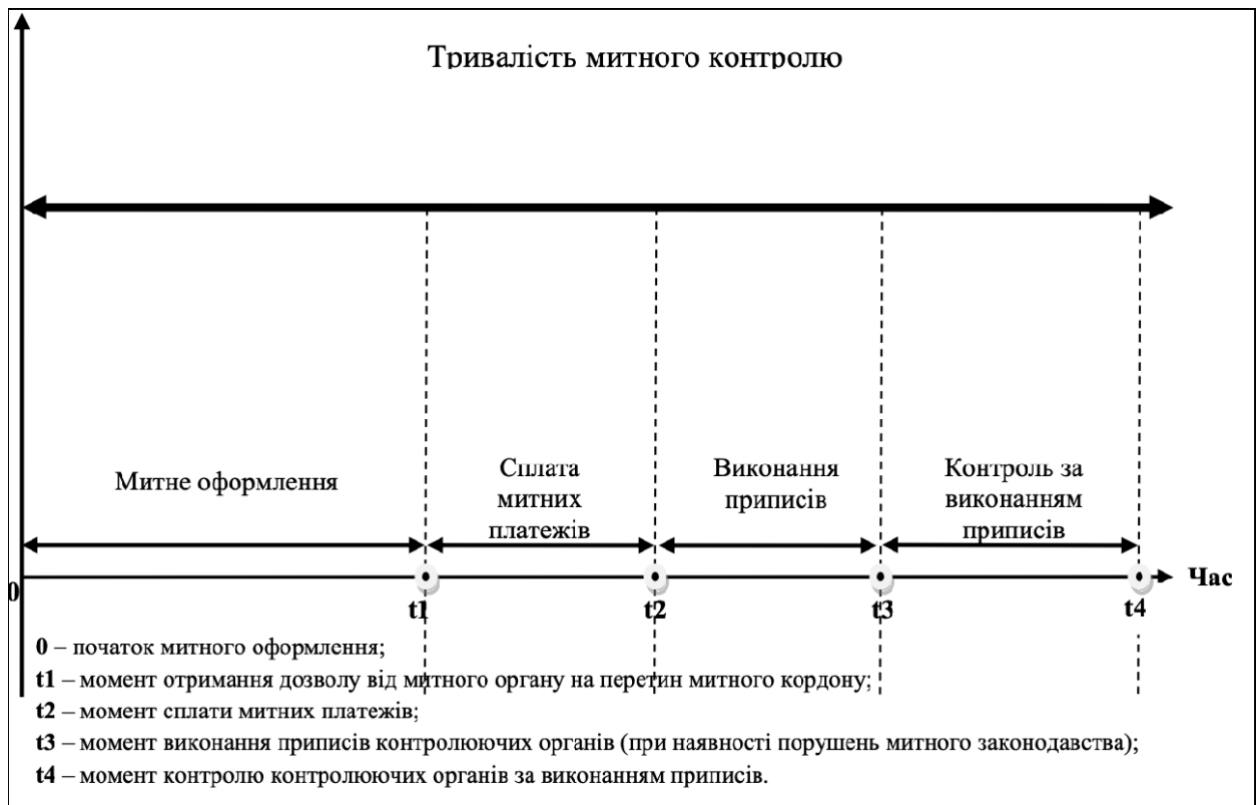


Рис. 4.2. складові етапи митного контролю

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 переміщені 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 акт⁴⁴. 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

⁴⁴ 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

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 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. В інших випадках необхідно обирати канал, позначений червоним кольором («червоний коридор»).

Декларування є митною формальністю митного оформлення, і тому використання слова «процедура» в назві ст. 257 МК України «Процедура декларування» не відповідає європейській практиці⁴⁵. 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.

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

⁴⁵ 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.

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, товаротранспортних 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, товаротранспортних 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 [145]. 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 номери 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, 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 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 Міністерства інфраструктури України.

4.3. Особливості митних процедур при переміщенні товарів різними видами транспорту

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. 4.3.



Рис. 4.3. 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 митниць, 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.

Розглянемо окремі особливості митних процедур при переміщенні товарів через митний кордон різними видами транспорту.

Автомобільний транспорт

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.

На основі митного законодавства України вантажні автомобілі пересуваються через митний кордон лише смугою «червоного коридору».

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;
- облік та реєстрацію автомобільних транспортних засобів і товарів, результатів їх митного контролю та митного оформлення;
- 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;
- застосування заходів гарантування доставки автомобільних транспортних засобів і товарів до митниць призначення;
- контроль за дотриманням вимог законодавства, якими встановлено заборони або обмеження стосовно переміщення автомобільних транспортних засобів і окремих видів товарів через митний кордон України;
- аналіз та оцінку ризиків;
- митний огляд ;
- 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;
- ідентифікацію автомобільних транспортних засобів і товарів;
- 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 4.4.



Рис. 4.4. 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.

Залізничний транспорт

Строки здійснення митних формальностей щодо залізничного транспорту визначаються керівником митного органу за погодженням з іншими контролюючими органами та адміністрацією залізниці. Операції з розвантаження, навантаження, перевантаження та інші операції, що необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, проводяться підприємствами залізниці коштом власників товарів.

Залізниця несе відповідальність за втрату чи неналежну доставку товарів, що перебувають під митним контролем. Митний контроль товарів у міжнародному залізничному сполученні здійснюється в зонах митного контролю.

Митним законодавством передбачено, що з метою запобігання порушенню розкладу руху поїздів в окремих випадках митний контроль на залізничному транспорті може проводитись поза зонами митного контролю.

Митні процедури на залізничному транспорті є ідентичними як і для автотранспорту: проведення перевірки транспортного засобу, товару; складання відповідних актів у разі виявлення невідповідності; визначення посадовою особою митниці виду державного контролю та форми його проведення; митний огляд; перевірка та реєстрація посадовою особою митниці документів; прийняття рішення.

Підлягають обов'язковому митному контролю товарні потяги, а також товари й транспортні засоби, що ними перевозяться, відповідно до заявленого режиму. На вимогу уповноважених осіб митної служби представники залізниці зобов'язані надати все необхідне для процедури огляду (зняття і розкриття контейнерів, розвантаження товарів, розчеплення вагонів).

Водний транспорт

Митний контроль водних транспортних засобів та вантажів здійснюється виключно митним органом вибірково та у, визначених на підставі результатів системи управління ризиками, формах та обсязі.

Митний контроль у пунктах пропуску проводиться цілодобово відповідно до типових технологічних схем пропуску через державний кордон України морських транспортних засобів.

Відповідно до затвердженої технологічної схеми “...Митне оформлення суден закордонного плавання здійснюється цілодобово у такій черговості: 1) аварійні судна; 2) пасажирські судна; 3) вантажно-пасажирські судна; 4) лінійні судна; 5) танкерні судна; 6) інші судна у порядку їх прибуття”.

Митні органи здійснюють митний контроль на морському та річковому транспорті в зонах митного контролю на територіях морських та річкових портів, а також в акваторіях портів, відкритих для міжнародних перевезень.

У разі, якщо судно внаслідок аварії, стихійного лиха або інших обставин, які мають характер непереборної сили, не може прибути до місць здійснення митного контролю на митній території України, то вивантаження з нього товарів допускається у місцях, де митних органів немає. За таких умов капітан цього судна має вжити необхідних заходів щодо забезпечення зберігання товарів та пред'явлення їх найближчому митному органу.

Авіаційний транспорт

Зони митного контролю для повітряних суден розташовані у міжнародних аеропортах. У разі вимушеної посадки судна за межами міжнародного аеропорту, командир цього судна зобов'язаний вжити заходів для забезпечення збереження товарів, які підлягають митному контролю, та повідомити найближчий міжнародний аеропорт про місце посадки судна. Адміністрація міжнародного аеропорту після одержання такого повідомлення зобов'язана забезпечити перевезення посадових осіб митного органу до місця посадки судна або доставити пасажирів, екіпаж, а також товари, що підлягають митному контролю, до митного органу.

Відповідно до типової технологічної схеми “...Вивантаження товарів з борту повітряного судна після закінчення прикордонного контролю здійснюється уповноваженими представниками аеропорту, перевізника або

власника товарів на підставі авіаційних вантажних накладних, каргоманіфесту, товаросупровідних документів з дозволу митного органу та під його контролем”.

Трубопровідний транспорт та лінії електропередач

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» .

Під час переміщення товарів через митний кордон України декларант або перевізник повинен пред’явити відповідальній особі митного органу в паперовій або електронній формі документи та відомості (наведені у додатку А), необхідні для митного контролю по всіх видах транспортних засобів зазначених вище.

Найбільш об’єктивно прослідкувати особливості митних процедур

можна розглянувши їх окремо по кожному виду транспорту. Тому є необхідність здійснити аналіз митних процедур при переміщенні товарів різними видами транспорту, виділивши специфічні особливості їх реалізації. Варто зазначити що митні процедури для усіх видів транспорту здійснюються в митних зонах. Митні формальності поза пунктом розташування здійснюються лише у випадках, що передбачені митним законодавством.

Відповідно до даних Державної митної служби (табл. 2.1), в Україні за останній період найпоширенішим видом транспорту, який використовується при перетині державного кордону, є автомобільний.

Таблиця 4.1.

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

Зокрема, за 10 місяців 2021 року було переміщено 6461,1 тис. од. автомобілів, що майже на 16% більше, ніж за аналогічний період минулого року.

Розглянемо послідовно митні процедури, що застосовуються до автотранспорту.

При перетині кордону автомобіль з вантажем потрапляє під митний контроль. Дана процедура потребує наступних дій: водій зобов'язаний надати посадовій особі на вимогу усі необхідні документи, які зазначені в п. 1 ч. 1 ст.

335 МК України. У разі міжнародних перевезень, необхідно до пакета документів додати товарно-транспортну накладну міжнародної форми – CMR. Вона засвідчує відповідальність усіх причетних осіб (відправник, перевізник, одержувач) за стан товарного вантажу, якість, строк придатності (відповідно до специфіки товару), маркування, пакування і достовірність усіх показників, зазначених в даній накладній, яка передбачена Конвенцією про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів.

Перед опрацюванням документів посадова особа фіксує прибуття автомобільного транспортного засобу до спеціального журналу. На рис. 4.5. проілюстровано послідовність дій при здійсненні митного контролю вантажного авто.



Рис. 4.5. Послідовність дій при здійсненні митного контролю вантажного автомобіля

Наступним етапом є огляд товару й транспортного засобу, після якого представник митного органу приймає рішення про надання дозволу на пропуск товарів і авто або про відмову, якщо огляд був не завершеним або було виявлено ознаки митного правопорушення.

Митний контроль вантажного автомобіля і товарів, що перевозяться, а також сплата митних платежів здійснюється на завершальному етапі митного оформлення. Зокрема, на основі аналізу результатів застосування АСАУР приймається рішення щодо проведення огляду; оформляється відповідне рішення; інформується перевізник, вантажоодержувач; здійснюється безпосереднє проведення огляду; складається акт проведення огляду.

У разі відмови в митному оформленні, пропуску через кордон, має бути чітко визначена причина, зокрема, неправдивість даних, порушення умов перевезення.

, відсутність документів тощо. Відповідний митний орган видає картку відмови, після чого транспортний засіб повертається в країну відправника товару.

Процедури митного контролю та митного оформлення є адміністративними заходами, які здійснюються державою при регулюванні зовнішньоекономічної діяльності. Ці адміністративні інструменти входять до системи митного управління зовнішньоекономічними зв'язками. Для отримання або відправлення вантажів за кордон суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності повинен пройти на митниці процедуру акредитації.

Розглянемо динаміку переміщення автотранспортних засобів через митний кордон України впродовж 2017 – 2020 років та січня-жовтня 2021 року (рис. 4. б.).

У 2017 році через митний кордон України було переміщено 18888,1 тис. од. автомобілів. У 2018 році цей показник знизився до 17985,8 тис. од.; у 2019 р. до рівня 15241,4 тис. од.; у 2020 р. – до 6659,4 тис. од.. У відсотковому значенні спад становить 4,8%, 15,3% та 56,3% відповідно за 2018 р., 2019 р., 2020 р. Таке вагомє зниження переміщень автомобілів через митний кордон у 2020 році пояснюється пандемією коронавірусної хвороби.

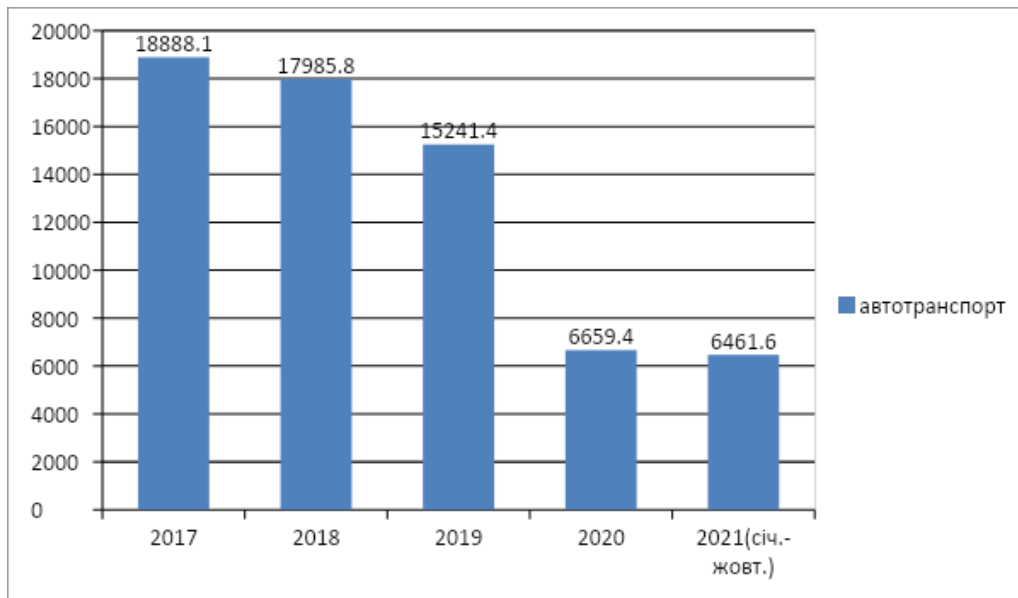


Рис. 4.6. Динаміка переміщення автотранспортних засобів через митний кордон України впродовж 2017 – 2020 рр. та 10 міс. 2021 р., тис. од.

За 10 місяців 2021 року відбулося поживлення автомобільних переміщень, проте загальна активність перевезень автомобільним транспортом ще не відновилась до рівня, що був до пандемії. Загалом, така ситуація відбиває сучасну динаміку міжнародної торгівлі.

Розглянемо статистику Державної фіскальної та митної служб України щодо пропуску через митний кордон залізничного транспорту на рис. 4.7. Переміщення вантажів залізницею є досить поширеним способом перевезень, проте, з даних рис. 4.7. видно, що за досліджуваний період спостерігається спадна тенденція щодо обсягів переміщень залізничних вагонів через митний кордон України.

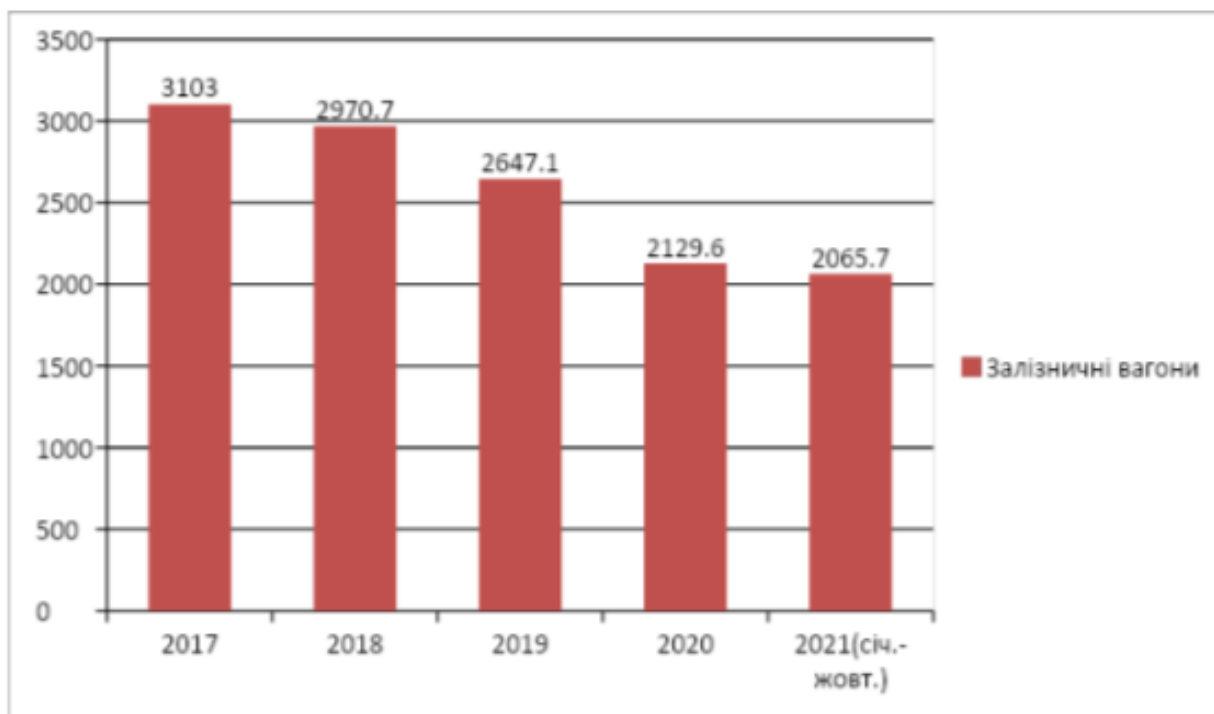


Рис. 4.7. Динаміка переміщення залізничних вагонів через митний кордон України впродовж 2017 – 2020 рр. та 10 міс. 2021 р., тис. од.

З рис. 4.7 видно, що обмеження на переміщення між кордонами, введені внаслідок поширення COVID-19, не такою мірою зачепили залізничний транспорт, як автомобільний. Обсяги перевезень залізницею у 2020 році знизились лише на 19,6%. Хоча спадна тенденція зниження чисельності переміщень через митний кордон за досліджуваний період є загальною і характерна і для автомобільного, і для залізничного транспорту.

Як було зазначено вище, послідовність дій фахівців митної служби при здійсненні митного контролю залізничного транспорту перевізників і товарів, що переміщуються ними через митний кордон України, регламентується “Типовою технологічною схемою здійснення митного контролю залізничних транспортних засобів перевізників і товарів, що переміщуються ними, у пунктах пропуску через державний кордон”.

Об’єктами митного контролю на залізничному транспорті є пасажирів, вантажі, багаж, вантажобагаж, пошта та рухомий склад залізничного транспорту. Останній, відповідно до Технічного регламенту безпеки рухомого складу залізничного транспорту “...включає: локомотиви; моторвагонний рухомий склад; пасажирські вагони локомотивної тяги; вантажні вагони; спеціальний рухомий склад залізничного транспорту;

складові частини рухомого складу залізничного транспорту.

Слід зауважити, що залежно від напрямку переміщення через митний кордон митні процедури на залізниці значно відрізняються, й застосовуються не всі форми митного контролю, передбачені МКУ.

Найпоширенішими формами митного контролю у міжнародних залізничних перевезеннях є перевірка документів та відомостей, огляд та переогляд товару й залізничних транспортних засобів.

Відповідно до п. 11 Типової технологічної схеми "...митний контроль за переміщенням через митний кордон України залізничного рухомого складу (у тому числі порожнього) здійснюється посадовими особами митних органів шляхом перевірки відомостей, зазначених у документах, що подаються для здійснення митних процедур. Для цілей митного контролю використовується інформація, що міститься в автоматизованому банку даних «Укрзалізниця». Передбачено, що порядок подання вищезазначеної інформації "...встановлюється наказами центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів, та центрального органу виконавчої влади у галузі транспорту". Проте, варто зауважити, що сьогодні такий спільний нормативний акт відсутній. Це виключає можливість для представників митних органів використовувати інформацію з банку даних АТ «Укрзалізниця».

Митні процедури при переміщенні товарів через кордон водним транспортом мають свої особливості, передбачені митним законодавством.

Послідовність митних процедур для водних транспортних засобів за Типовою технологічною схемою представлена на рис. 4.8.

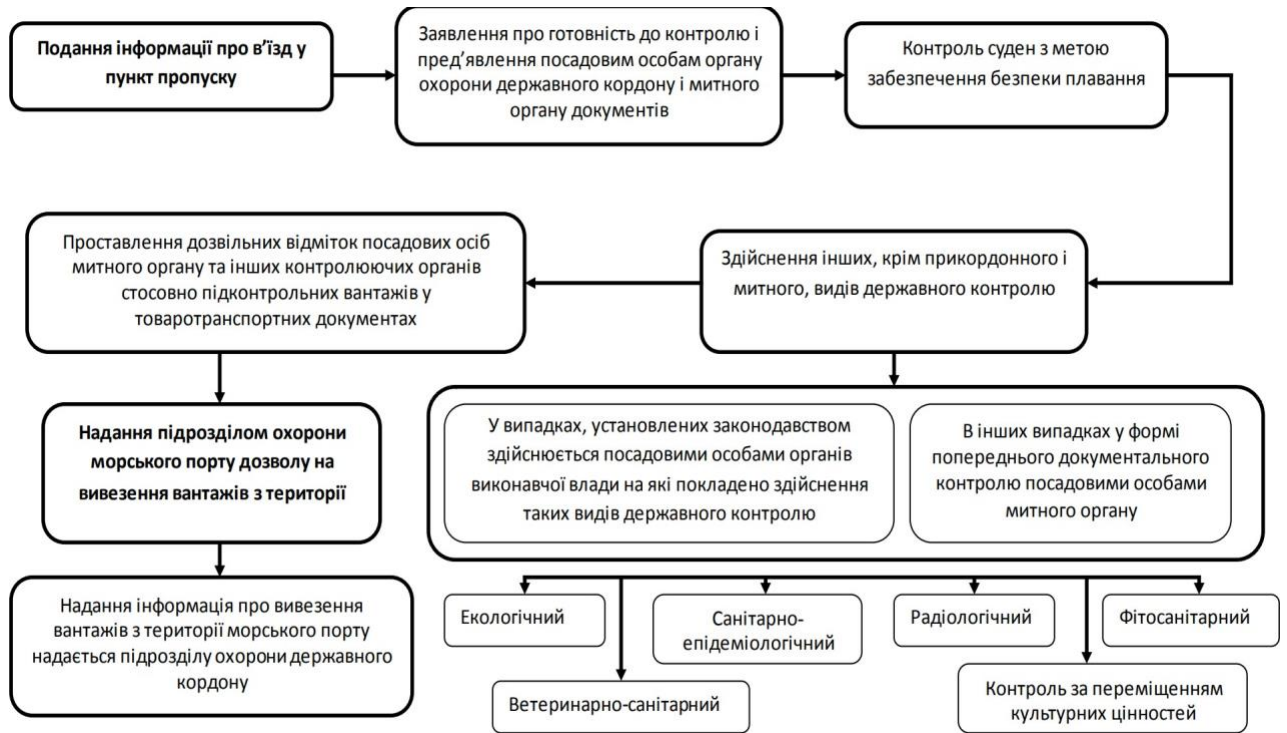


Рис. 4.8. Схема пропуску через державний кордон на водному транспорті.

державний кордон після здійснення відповідно до вимог нормативно-правових актів щодо прикордонного та митного контролю, у разі морського, річкового та поромного сполучення – контролю суден з метою забезпечення безпеки плавання”.

Треба зауважити, що митне законодавство України передбачає розмежування процедур митного контролю суден закордонного плавання, що прибувають на митну територію України або вибувають за її межі, й процедур митного контролю транспортних засобів і товарів, що переміщуються на суднах закордонного плавання, оскільки це зумовлено наявністю низки розбіжностей.

Якщо порівнювати обсяги перевезень морським та повітряним видами транспорту, то треба відмітити, що останній є більш поширеним, про що свідчать дані митної служби (рис. 4.9).

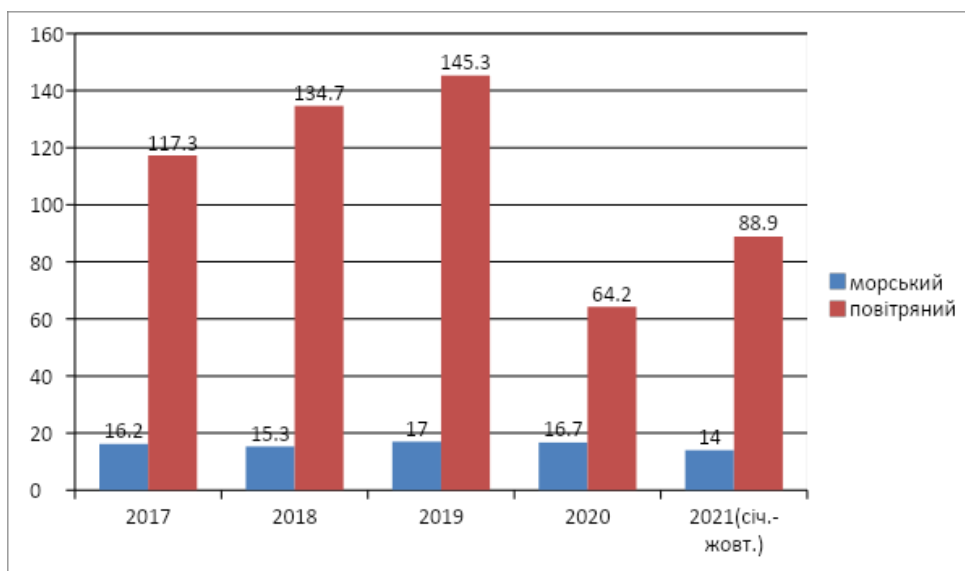


Рис. 4.9. Динаміка перевезень товарів морським та повітряним транспортом через митний кордон України впродовж 2017 – 2020 рр. та 10 міс. 2021 р., тис. од.

Дані рис. 4.9 засвідчують, що за період 2017 – 2019 рр. спостерігалась тенденція до зростання ролі міжнародних перевезень товарів повітряним транспортом. Так, якщо у 2017 році через митний кордон України було переміщено 117,3 тис. од. повітряних суден, то у 2019 р. цей показник зріс до 145,3 тис. одиниць. У 2020 році знову ж таки відбулося різке падіння кількості перевезень товарів повітряним транспортом, проте, вже за 10 місяців 2021 року чисельність переміщень значно перевищила показник 2020 року. Митний контроль авіатранспорту здійснюється в зонах митного контролю, що знаходяться в міжнародних аеропортах.

Виконання митних формальностей на повітряному транспорті регламентується окремим порядком, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 03.09. 2018 року № 671. Види митного контролю на авіаційному транспорті залежать від об'єкта контролю (рис. 4.10)

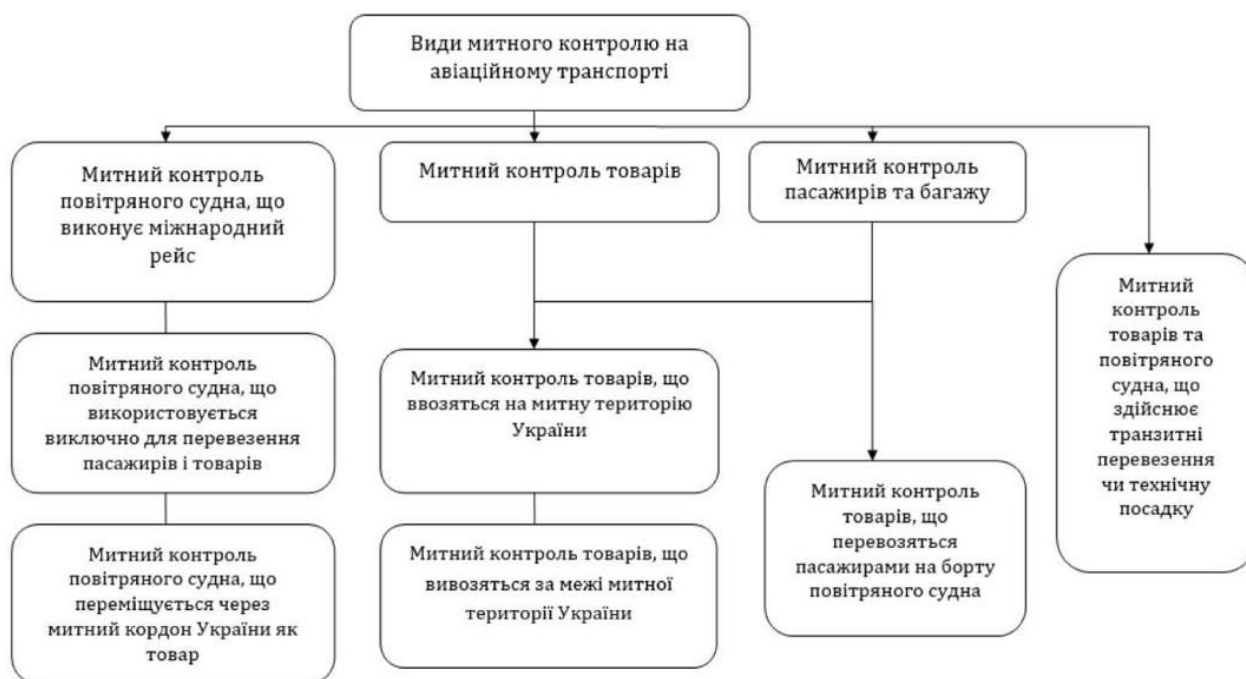


Рис. 4.10. Процедури митного контролю на авіаційному транспорті.

За результатами застосування системи ризик-менеджменту, включаючи використання інформаційних технологій та попередньої інформації, посадові особи митниці повинні прийняти рішення щодо необхідності митного огляду повітряних суден. Посадова особа повідомляє про це рішення представника міжнародного аеропорту або перевізника.

Огляд повітряного судна здійснюється тільки в присутності представника перевізника і за його результатами складається акт про проведення огляду (переогляду) встановленої форми, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 року № 636.

Розглянемо також митні процедури щодо переміщення товарів стаціонарними видами транспорту: трубопроводами та лініями електропередач.

Відповідно до законодавства України товарами які переміщуються трубопроводами є : нафта, нафтопродукти, аміак, етилен, природний газ. В наказі 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 газу».

Особливістю для переміщення товарів через митний кордон України трубопровідним транспортом є наявність двох декларацій: попередньої та додаткової. При поданні декларацій розпочинається процедура декларування, яка складається з наступних дій: безпосереднє переміщення енергоносіїв; заповнення додаткової митної декларації; підписання суб'єктом господарювання актів прийому-передачі; подання додаткової митної декларації.

На рис. 4.11. та рис. 4.12. показано динаміку переміщень товарів через кордон трубопроводами та лініями електропередачі.

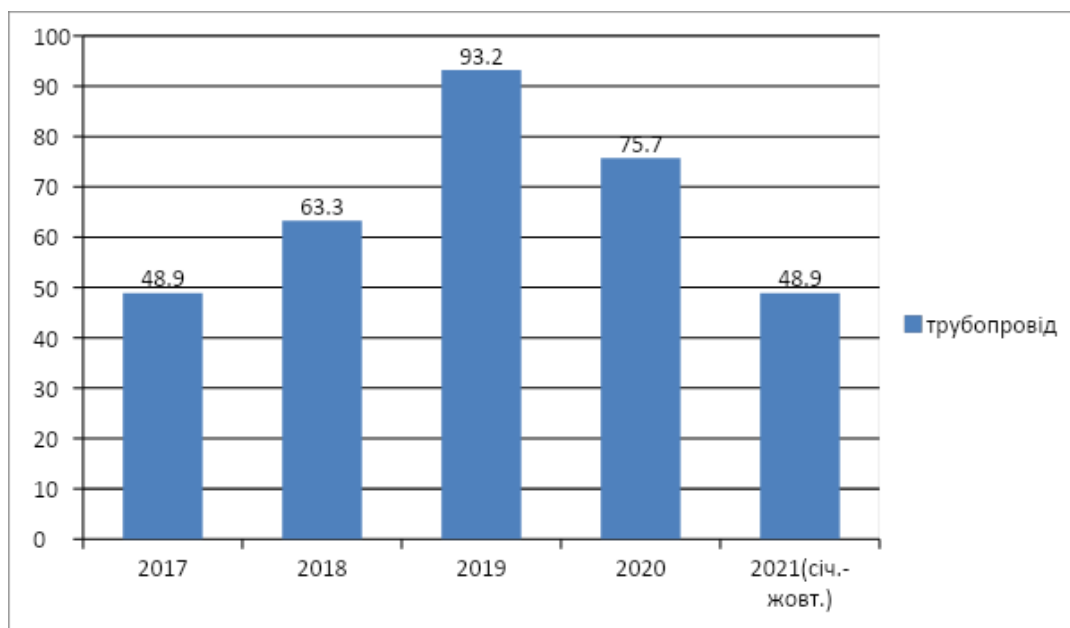


Рис. 4.11. Динаміка переміщення товарів трубопроводами через митний кордон України впродовж 2017 – 2020 рр. та 10 міс. 2021 р., млн тонн

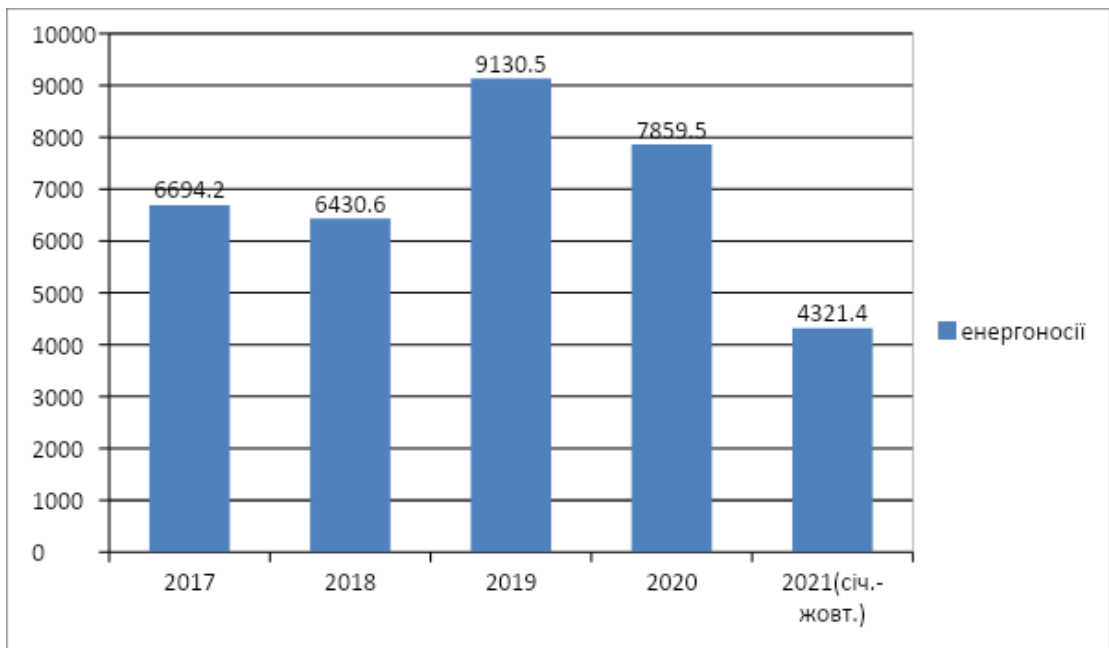


Рис. 4.12. Динаміка переміщення товарів лініями електропередач черезмитний кордон України впродовж 2017 – 2020 рр. та 10 міс. 2021 р.

З рисунків видно, що на динаміці оформлення енергоносіїв, які переміщуються трубопроводами та лініями електропередачі, відбилися загальні тренди, спричинені поширення світової пандемії. Так, обсяги оформлення товарів, що переміщуються трубопроводами з 2017 р. до 2019 р. зростали, а потім різко знизились з 93,2 млн. тон до 75,7 млн. тон. Натомість показник оформлення електроенергії має нестійку хвилеподібну тенденцію. Незначне падіння відносно попереднього року спостерігалось у 2018 році. Потім у 2019 р. даний показник зріс до свого максимуму за досліджуваний період і становив 9130,5 та вже у наступному році знову знизився майже на 14%.

Зокрема, впродовж 2020-2021 років простежувалося скорочення вантажообігу за такими видами транспорту, як залізничний, автомобільний, авіаційний, а також морський. Продовжувалась негативна тенденція даного показника для залізничного та морського транспорту, а на автомобільному – показник вантажообігу залишився майже на тому ж рівні, що й у попередньому році (див. табл. 4.2) і зменшуються надходження до бюджету.

Проте впродовж 2021 р спостерігалось зростання вантажообігу у порівнянні з попереднім роком.

Таблиця 4.2.

Вантажообіг за видами транспорту впродовж 2016-2020 рр. млн.ткм

Роки	Залізничний	Морський	Річковий	Автомобільний	Трубопровідний	Авіаційний
2016	187557,5	2538,7	1465,0	58029,8	94378,8	226,4
2017	191914,1	2848,6	1422,9	62296,8	105434,4	275,3
2018	186344,1	1822,8	1540,2	72068,3	99239,9	339,7
2019	181844,7	1773,9	1613,8	64952,9	104528,1	295,6
2020	175587,1	1504,4	1372,9	65176,9	69281,8	316,2

У таблиці 4.3. наведено звітні дані митної служби за 2021 рік щодо обсягів переміщень через митний кордон України товарів та транспортних засобів за ділянками кордону. Вагомим фактором спрощення й прискорення митних процедур та необхідною умовою впровадження світових стандартів у митній сфері є електронне декларування. В Україні прослідковується зростання кількості подання електронних декларацій. При цьому, сьогодні близько 97% митних декларацій подається в електронній формі й даний показник продовжує зростати, що є ознакою наближення стандартів роботи національної митниці до високих європейських практик. Проте, проблематика відсутності досконалого постаудиту є відчутною.

Прийняття міжнародних угод у сфері спрощення митних процедур передбачають значне удосконалення міжнародної торгівлі, зокрема, зменшення значної частини митного огляду та контролю, пришвидшення термінів випуску товарів, розмитнення товарів і транспортних засобів на території зовнішньоекономічної діяльності або в інших місцях, дозволених митницею, без безпосередньої участі посадових осіб митниці.

Таблиця 4.3.

Переміщень через митний кордон України товарів та транспортних засобів за ділянками кордону

Суміжна країна / ділянка митного кордону України	Одиниця виміру	січень-серпень 2020 року	січень-серпень 2021 року
Пропущено транспортних засобів:			
Польща	млн. од.	1,88	2,40
Словаччина	млн. од.	0,38	0,47
Угорщина	млн. од.	0,65	0,65
Румунія	млн. од.	0,40	0,52
Всього кордон з країнами ЄС:	млн. од.	3,31	4,03
Російська Федерація	млн. од.	1,18	1,23
Білорусь	млн. од.	0,74	0,63
Республіка Молдова	млн. од.	0,65	0,66
Всього кордон з країнами СНД:	млн. од.	2,56	2,52
Через морські пункти пропуску	млн. од.	0,06	0,08
Через авіаційні пункти пропуску	млн. од.	0,04	0,07
Пропущено товарів:			
Польща	млн. тонн	12,46	15,95
Словаччина	млн. тонн	7,64	10,37
Угорщина	млн. тонн	3,42	3,26
Румунія	млн. тонн	2,69	3,17
Всього кордон з країнами ЄС:	млн. тонн	26,21	32,75
Російська Федерація	млн. тонн	25,45	28,34
Білорусь	млн. тонн	12,03	15,06
Республіка Молдова	млн. тонн	3,94	4,12
Всього кордон з країнами СНД:	млн. тонн	41,41	47,51
Через морські пункти пропуску	млн. тонн	150,68	121,96
Через авіаційні пункти пропуску	млн. тонн	0,03	0,04

Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур регулює практично усі сфери митних відносин. В м. Кіото у 1973 р. країни ЄС доєдналися до конвенції, яка є вектором у побудові механізму митного регулювання й уніфікації митного законодавства країн, що прагнуть

до розвитку міжнародної торгівлі. Світова практика доводить високу ефективність даного методу митного контролю, що обґрунтовує його широке використання у митній практиці. Впровадження митного постаудиту сприяє розвитку добросовісної та відповідальної поведінки перевізників товарів й суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що своєю чергою позитивно впливає на скорочення обсягів контрабанди та порушень митних правил (що розглядалось в рамках європейської практики в Темі 1).

Сучасна парадигма здійснення митної політики держави у напрямі спрощення митних процедур щодо міжнародних товаропотоків окреслила найважливіший принцип митного контролю “...принцип вибірковості, який означає, що немає потреби проводити контроль у повному обсязі, тобто перевірку всіх товарів. Цей принцип має «демократичне та альтернативне підґрунтя» і корелюється з основними положеннями Кіотської конвенції, а форма митного контролю обирається на підставі результатів автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, тобто шляхом перевірки електронної копії митної декларації в автоматизованому режимі з використанням сукупності програмно-інформаційних комплексів”.

Найкоректнішим показником порівняльної характеристики митних процедур України є досвід зарубіжних країн світу.

У Франції існує ступенева система митного контролю, яка характеризується наступними рівнями: “...1) формальний – суцільний аудит достовірності оформлення та наявності всіх необхідних документів і реквізитів; 2) фундаментальний – вибірковий аудит відповідності виду, виду вартості та походження товарів поданим документам, перевірка обґрунтованості наявних пільг тощо”.

Формальний митний контроль реалізується аудиторсько-аналітичними службами шляхом поглибленої документальної перевірки без виїзду до суб'єкта господарювання, або митними аудиторами особисто на підприємстві.

Зауважимо, що впровадження французької моделі митного контролю вимагає високого рівня інформаційного та аналітичного забезпечення й висококваліфікованих працівників митних органів у галузі митного контролю та аудиту.

В складі митної служби Японії “...функціонує Департамент постаудиту, розслідування та розвідки, який виконує такі контрольні завдання: дослідження та складання запитів, що стосуються цінностей, вантажів, страхування імпортованих товарів для застосування відповідних

ставок імпортного тарифу; розслідування порушень митних правил, а також збір та аналіз інформації про митно-фінансові порушення; співпраця з митними адміністраціями зарубіжних країн внаслідок обміну інформацією про порушення митного законодавства; складання статистики зовнішньої торгівлі та іншої необхідної інформації”.

Митна служба США входить у структуру Міністерства внутрішньої безпеки. Функції цього міністерства охоплюють організацію боротьби з нелегальною імміграцією, контрабандою, шахрайством, відмиванням коштів, тероризмом, правопорушеннями у сфері високих технологій та захисту інтелектуальної власності. Основним завданням митної служби США “...є митний захист кордонів США та забезпечення дотримання законів при ввезенні товарів до США і вивезенні їх з країни. Крім цього, митні органи США наділені повноваженнями забезпечувати дотримання не тільки митних законів і контролювати стягування мит, в зону їх відповідальності входить також контроль за виконанням всіх федеральних законів на лінії кордону США”.

Загалом, уся діяльність митної служби США умовно поділяється за такими основними напрямками відповідно до законодавства: “...виконання митних законів; виконання законів про наркотичні засоби; виконання законів про контроль над експортом і виконання законодавства по боротьбі з відмиванням грошей”.

На сьогодні Україна на етапі постійного зростання обсягів та розширенням масштабів міжнародної торгівлі, ускладненням торговельних процесів, посиленням вимог міжнародних організацій щодо забезпечення вільного доступу іноземних товарів на внутрішні ринки та зниження національних торговельних бар’єрів, зокрема в рамках вступу України до СОТ. Відбувається поглиблення інтеграції міжнародних вимог в національну практику митного регулювання України, зокрема тих норм, що стосуються правового регулювання процедури митного контролю.

Україна бере активну участь у міжнародному співробітництві з питань митного контролю, боротьби з порушеннями митних правил та митної справи в цілому. На превеликий жаль, наша держава значно поступається в технологіях реалізації митних процедур зарубіжним країнам.

В умовах удосконалення світових політичних та економічних процесів держава прагне регулювати зовнішньоторговельну діяльність через створення сприятливих економічних умов для здійснення тих зовнішньоторговельних операцій, які сприяють підвищенню ефективності

української економіки, реалізації конкретних завдань соціально-економічного розвитку.

Основним підґрунтям сучасних процедур митного контролю є використання інформаційних технологій. Тенденції світового розвитку встановлюють нові завдання щодо спрощення митних процедур при здійсненні експортно-імпортних операцій, для чого створюються електронні інформаційні системи, функціонально сумісні між аналогічними системами різних країн, доступні, керовані, безпечні, об'єднані та контрольовані. Застосування інформаційних технологій дозволяє не лише високоякісно й ефективно працювати в сучасному глобалізованому світі, але й заощаджувати час і ресурси та збільшувати прибутки.

Сьогодні, відповідно до міжнародних конвенцій, все більш поширеними стають інструменти, орієнтовані на ризики, угоди, митний контроль та такі системи, як аналіз ризиків, аналіз та пошукова робота, а також виявлення вантажів високого ризику для забезпечення прогнозних випадків потенційних ризиків порушення митних правил. У цьому випадку інструменти визначення ризику, що належать до інтелектуального механізму митного контролю, можуть виявляти та відстежувати партію вантажів підвищеного ризику і набувають особливого значення.

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 мит-них процедур почали активно обговорювати в європейському науковому просторі лише в останній чверті ХХ 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 товари⁴⁶. Вважається, що саме Кіотська 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 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 діяльності⁴⁷. 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

⁴⁶ Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція): Документ 995_643 (редакція на 26 червня 1999 р.). Офіційний переклад. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text

⁴⁷ 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>

– 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 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 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 відчутні вигоди від партнерства в формі прискорення оформлення та інших заходів⁴⁸. 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

⁴⁸ 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

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 мінімальних⁴⁹.

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 дієв 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-єдиницями, 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

⁴⁹ 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>

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. ХХ ст. Зокрема, з метою сприяння зовнішньоекономічної 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. № 607⁵⁰.

Еволюція розвитку безпосередньо інституту авторизованого економічного оператора в Україні бере свій початок із введенням нового для українського законодавства суб'єкту правовідносин – «уповноваженого економічного оператора» (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 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 операторів⁵¹.

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»⁵². 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

⁵⁰ 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.

⁵¹ 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>

⁵² 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>

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 впровадження інституту УЕО та чимала кількість помилок і прогалин юридичної техніки, допущених при формуванні порядку отримання статусу й реалізації самих спрощень і переваг унеможлилювали 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)⁵³.

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 оператора⁵⁴. 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

⁵³ 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

⁵⁴ 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>

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 (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»⁵⁵.

На відміну від «посередника», 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

⁵⁵ 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>

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.

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 ХХ 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 ХХ 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)**. Вперше він був 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. 4.13).



Рис. 4.13. 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. 4.14).

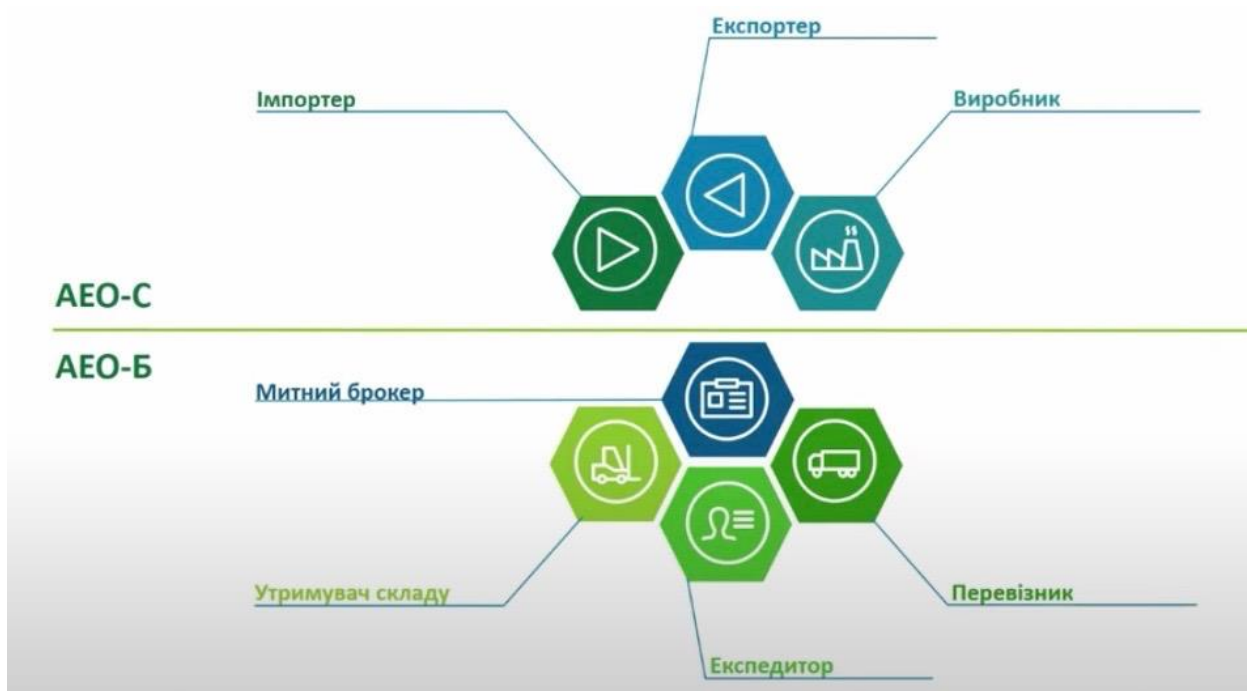


Рис. 4.14. Отримання статусу АЕО

Підприємство може отримати такі авторизації таких типів (див. рис 4.14):

- про надання права на застосування спрощень – АЕО-С;
- про підтвердження безпеки та надійності – АЕО-В;
- підприємство може мати обидві авторизації одночасно.



Рис. 4.14. 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 існуючи в країнах ЄС (див.Додаток 7). 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. 4.15).

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.

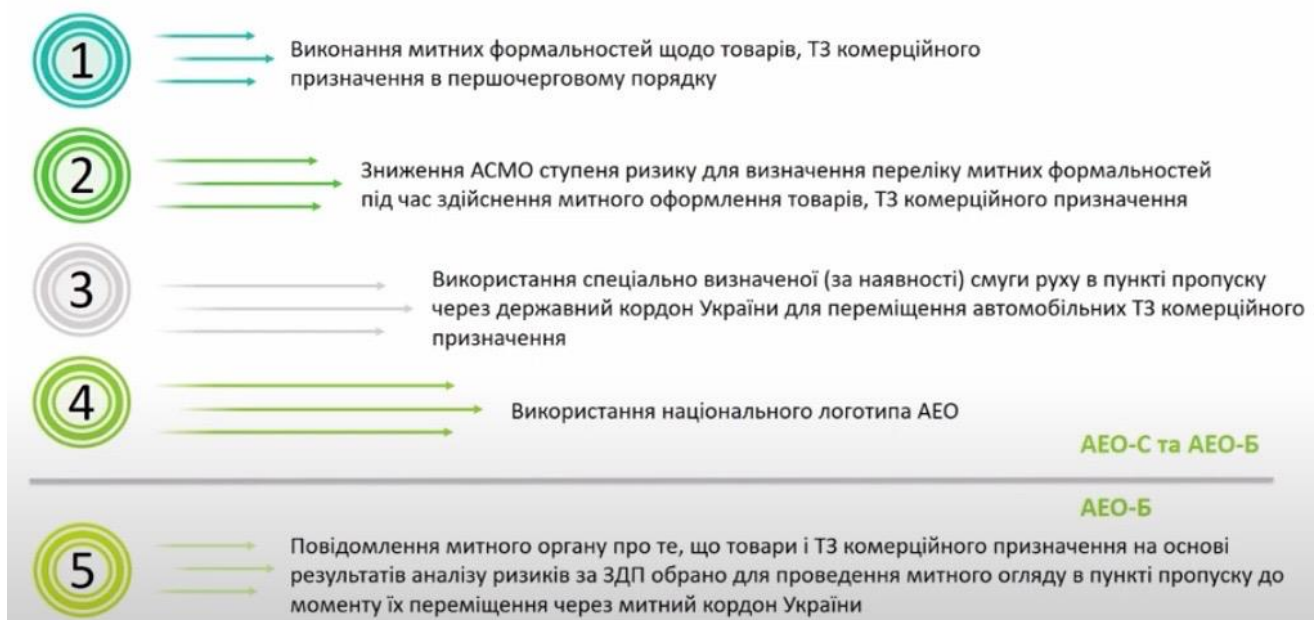


Рис. 4.15. Переваги, що надаються з отриманням статусу АЕО

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. 4.16).



Рис. 4.16. 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, вид 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. 4.17).



Рис. 4.17. 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. 4.18).

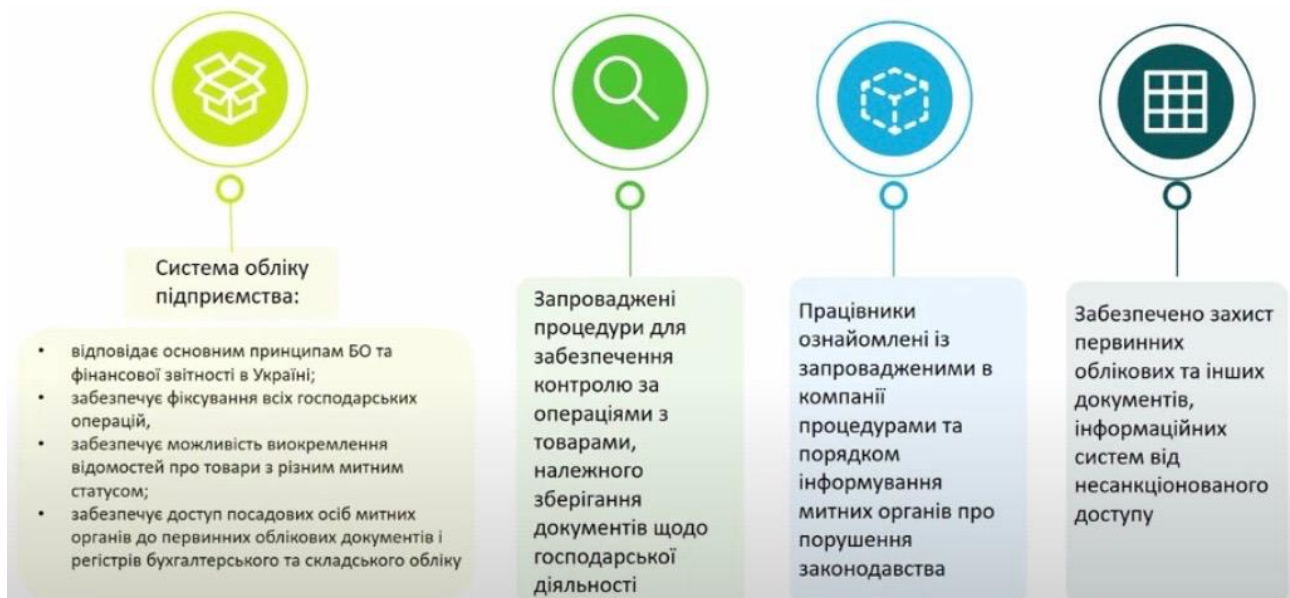


Рис. 4.18. Відповідність бухгалтерського обліку підприємства критеріям для отримання АЕО

Також є ряд вимог щодо фінансової стійкості підприємства в контексті Рамкових стандартів⁵⁶. 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. 4.19).

⁵⁶ 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



Рис. 4.19. 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 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. 4.20).



Рис. 4.20. 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. 4.21).

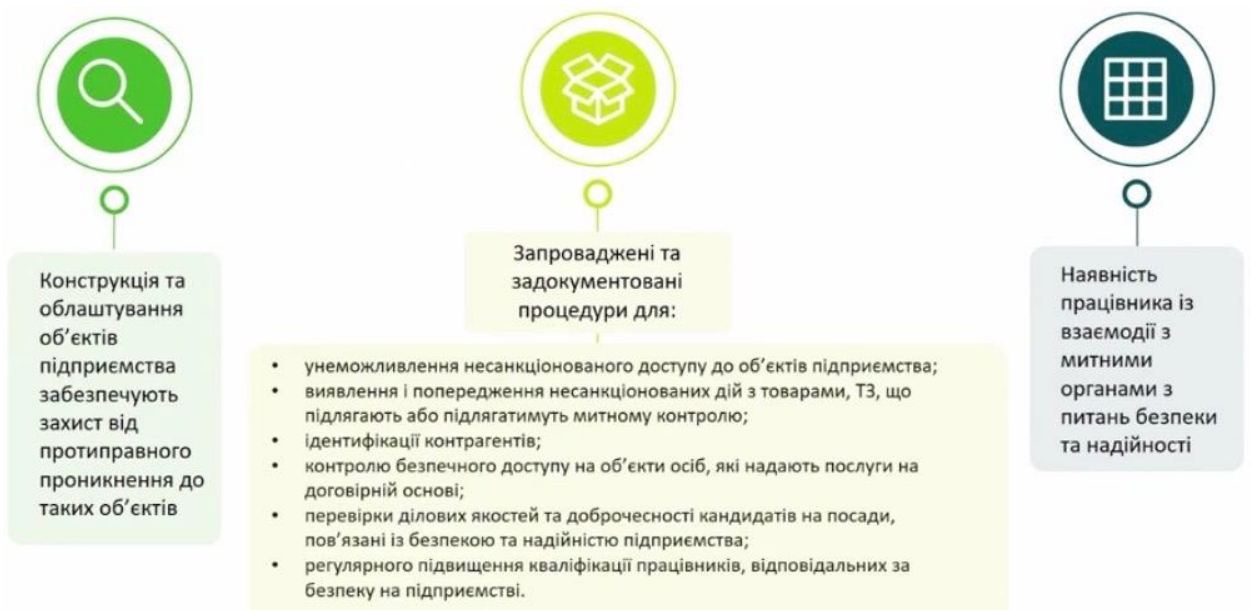


Рис.4.21. Стандарти безпеки та надійності для отримання статусу АЕО-Б

Процедура отримання статусу АЕО. У Постанові⁵⁷ КМУ № 665 затверджено :

- 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;
- 7) форму висновку про відповідність (невідповідність) підприємства критеріям АЕО;
- 8) здійснення заходів з моніторингу відповідності підприємства критеріям авторизованого економічного оператора (форму моніторингу)⁵⁸;

⁵⁷ Постанову Кабінету Міністрів України від 29.07.2020 № 665 «Про деякі питання функціонування авторизованих економічних операторів» (далі – постанова № 665).

⁵⁸ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2020-%D0%BF#n39>

9) порядок планування та проведення митними органами моніторингу відповідності підприємства критеріям авторизованого економічного оператора⁵⁹.

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. 4.22).

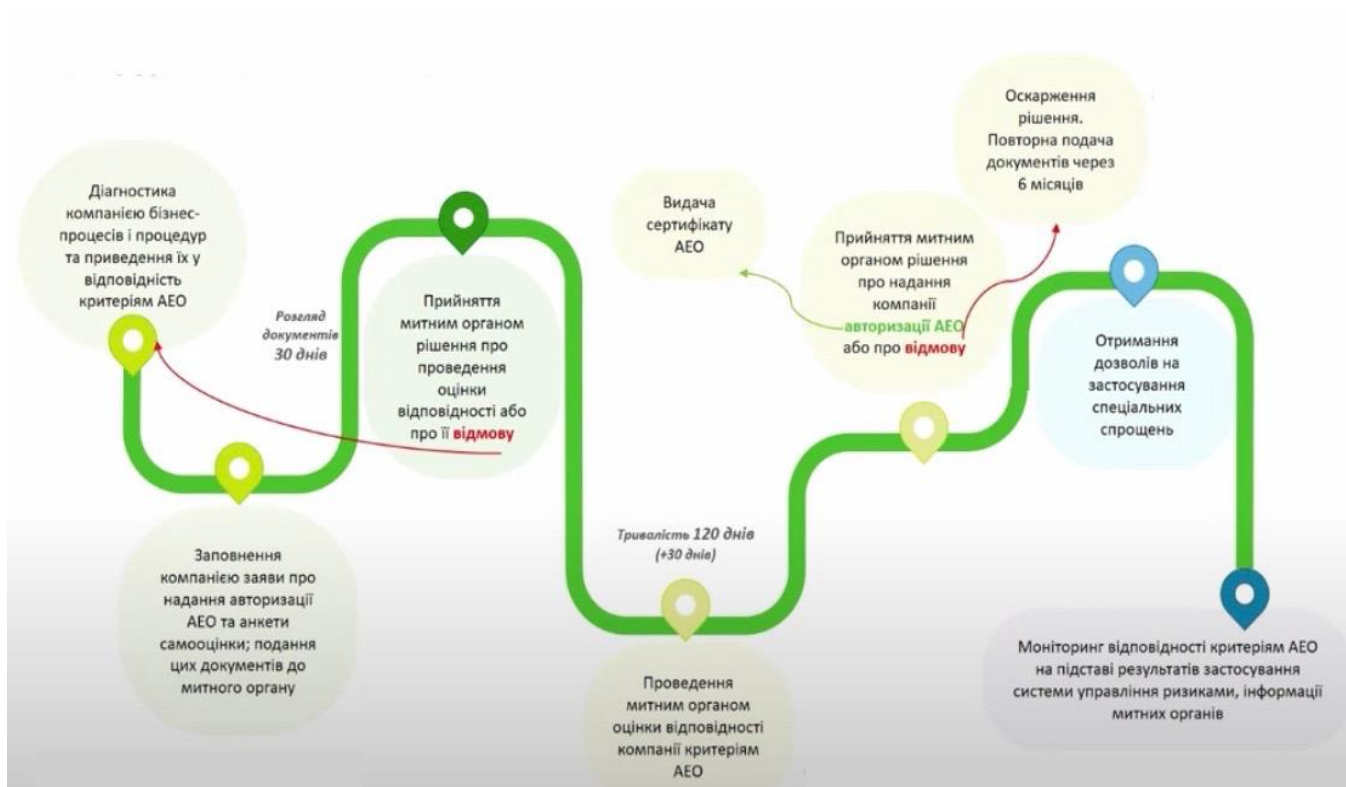


Рис. 4.22. Терміни набуття статусу АЕО

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 відповідно⁶⁰. Наразі Мінфін спільно з

⁵⁹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2020-%D0%BF#n44>

⁶⁰ 18 березня 2021 року Держмитслужба, за результатами проведення оцінки відповідності, прийняла рішення про надання підприємству авторизації АЕО. Першим підприємством, яке отримало авторизацію АЕО, стало публічне акціонерне товариство «Джей Ті Інтернешнл Україна» (м. Кременчук).

Держмитслужбою за підтримки міжнародних організацій та Офісу підтримки реформ при Мінфіні розробляє технічне завдання для ІТ компоненту, за допомогою якої підприємства зможуть подавати, а митниця опрацьовувати заяву на отримання авторизації АЕО з відповідною Анкетною самооцінкою в електронному вигляді. Зазначений ІТ компонент має започаткувати запровадження в Україні єдиної системи прийняття рішень, аналогічної європейській Customs Decisions System (CDS)⁶¹.

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 проєкт 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 відкритим

⁶¹ https://taxation-customs.ec.europa.eu/online-services/online-services-and-databases-customs/cds-customs-decisions-system_en

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-Б» 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.4.23 та 4.24).

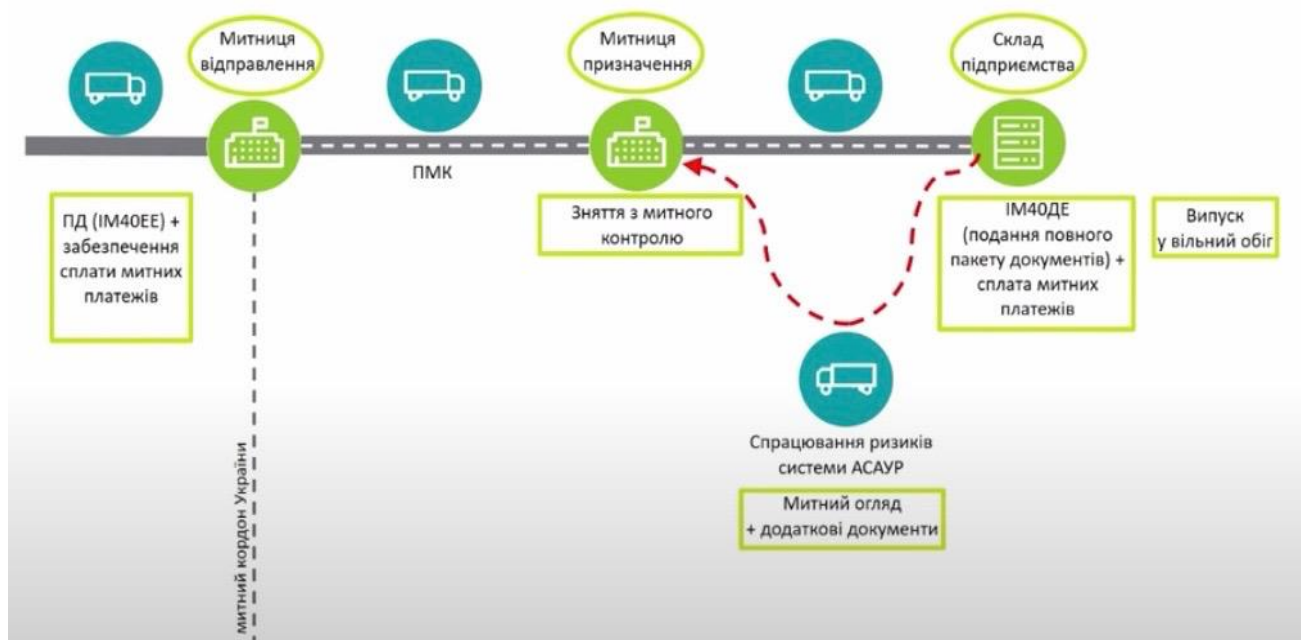


Рис.4.23. Процедура оформлення імпорту товарів для підприємств без статусу АЕО

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.

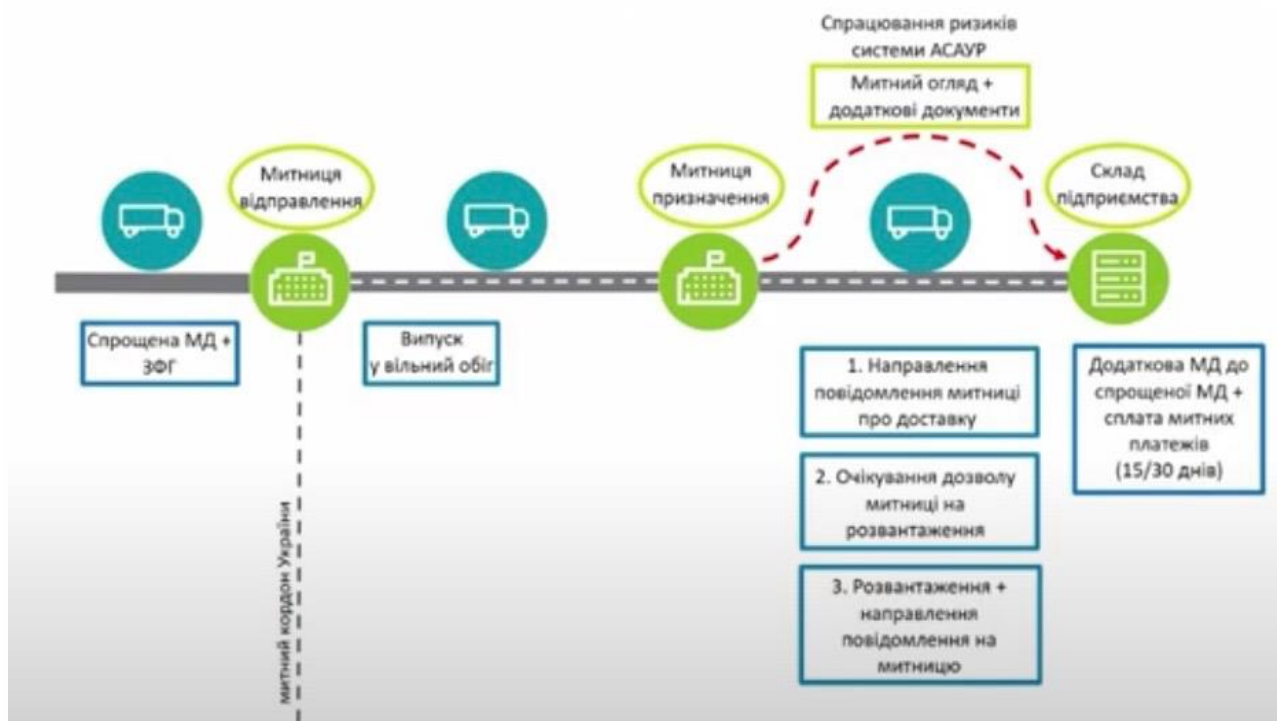


Рис.4.24. Процедура оформлення імпорту товарів для підприємств зі статусом АЕО

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. Додаткова вигода в тому, що вантажі АЕО оформляються за місцем знаходження компанії, 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. ПРАКТИЧНІ ПРИКЛАДИ ТА ВИРІШЕННЯ ЛОГІСТИЧНИХ ЗАДАЧ В КОНТЕКСТІ МИТНИХ ПРОЦЕДУР В МІЖНАРОДНІЙ ТОРГІВЛІ.

5.1. Розрахунок митних зборів

Коли товари імпортуються або експортуються, товари обкладаються імпорнтним 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 демаредж), пов'язану з доставкою імпортного 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

Таблиця 2. Крок 2 – пояснення *

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)

Таблиця 3. Крок 3 – пояснення **

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	A	XXX
Додати Базове мито митниці u/s 12 на (A) вище	B	XXX
Додати соціальний збір до основного митного збору @10% від (B)	C	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)	E	XXX
Додати компенсацію податку на товари та послуги u/s 3(9) за відповідною ставкою на (D)	F	XXX XXX
Загальна вартість імпортних 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 імпортних товарів		100000
Основне мито 10% від 100000	10000	
+SWS (10% BCD, 10% від 100000)	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

AV 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 нижче

	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.**

EXW = $250000 + 250000 * 0.3 = 325000$ грн

$325000 : 13.85 = 23466\$$

FOB = $250000 + 75000 + 3200 + 1.80 * 1000 + 800 = 330800$ грн

$330800 : 13.85 = 23884\$$

CFR = $FOB + 880\$ = 23884 + 880 = 24764\$$

Страхування = $24764 * 1.1 * 0.01 = 272\$$

CIF = $FOB + 880 + \text{страхування} = 24764 + 272 = 25036\$$

5.2. 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 імпортованих 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 авіап перевезення 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 імпортовані / 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 (b))

Метод 5: (взаємозамінний з методом 4) вартість виробництва товарів

- На підставі вартості виробництва товарів
- Складний метод, так рідко використовується 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.

Якщо ви сплачуєте роялті / ліцензійну плату продавцеві імпортованих товарів – велика ймові

5.2.1. 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 НМРС 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 імпортованих 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)
- НМРС 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 імпортних 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)



Приклад

Факти

- Товари, придбані на умовах ex-works
- Вантаж із фабрики продавця в Гонконгу в порт Гонконгу - 50 доларів США
- Вантаж із Гонконгу до Бірмінгема - 700 доларів США
- Вартість проїзду з Саутгемптона до Бірмінгема - 60 доларів США
- Рахунок-фактура для оплати в £; транспортна компанія та покупець узгодили фіксований курс обміну

5.2.2. 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 (*Метод 4(a)*)
- На основі ціни одиниці фактичних продажів імпортованих товарів, які мають місце до 90 днів після імпорту (*Метод 4(b)*)
- 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 наращена 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.

Метод 4(b) - розширити ліміт на 90 днів.

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, помножте річну вартість оренди/лізингу на очікуваний економічний термін служби товарів. Якщо витрати включають відсотки, формула, наведена HMRC.



Приклад

- Компанія А, заснована в третій країні, має філію В в ЄС, через яку вона продає ІТ-аксесуари непов'язаним покупцям в ЄС
- Компанія В не має окремої юридичної особи
- Компанія В не купує ІТ-товари, але, отримавши їх від А, В вводить їх у вільний обіг і зберігає у своїх приміщеннях.
- Митна вартість ідентичних або подібних товарів, що продаються для експорту до ЄС, не може бути встановлена
- Компанія В стверджує, що митна вартість повинна бути визначена за методом 4 і що з його фактичного прибутку та загальних витрат можна вирахувати ціну продажу.

5.2.3. Початковий продаж



Початковий продаж: діючі правила

Стаття 147(1) МГЕЗК

- *«(...) 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 Імплементативних 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

5.2.4. Домовленості про розподіл витрат та контроль



Стаття 32 (1)(b) ЦК - «допоміжний механізм»

- «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; та/або
 - 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)

Стаття 32(1)(с) ЦК - Роялті та ліцензійні збори

«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:



- стосуються 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. Це умова 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» (продовження)





Поняття «контроль» (продовження)

- 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 WCO 25.1 щодо роялті та ліцензійних зборів третіх сторін

- Прийнятий у квітні 2011 року
 - «стосуються товарів, що оцінюються» = «включати ІР та/або виготовлені з використанням ІР, на яку 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

5.2.5. Операції з пов'язаними сторонами



Митні питання для розгляду

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 ціну ТР 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 ІРСС)
- 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 (Великобританія)

- 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

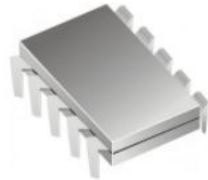


Інші держави-члени

- 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)

5.2.6. Дослідження кейсів 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)



Приклад 1 (2)

- 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

Приклад 1 (3)

- 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, HMRC 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 Токуо до Сіетла, а потім по морю повітрям з Сіетла до аеропорту Хітроу
- Загальна вартість фрахту з Токуо 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)



Приклад 2 (2)

- Оскільки розбивка вартості фрахту недоступна, для практичної зручності використовується вартість авіатранспорту
- Розподілена вартість вантажу становить 83% від 2000 фунтів стерлінгів (розділ 46, повідомлення HMRC 252) = 1660 фунтів стерлінгів
- Не включайте транспортні витрати в межах ЄС
- Митна вартість $19\,000 + 1\,660 = 20\,660$ фунтів стерлінгів

Приклад 3 - Транспорт

- Marrakech 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

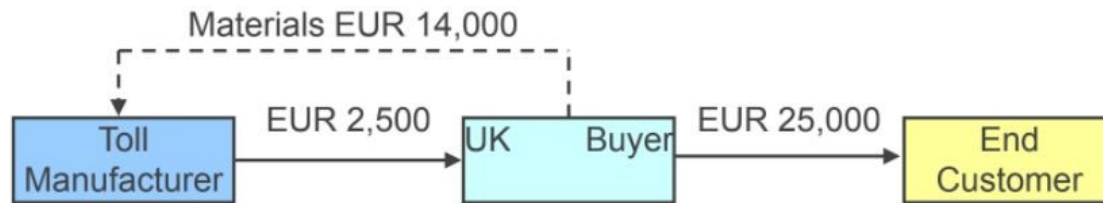




Приклад 3 (2)

- 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

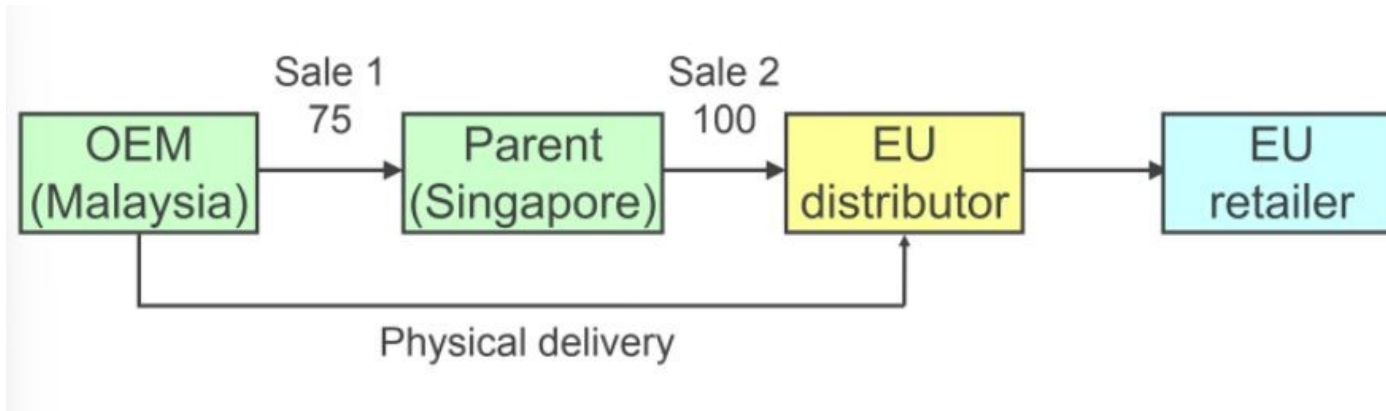
Приклад 4 - Виробництво продукції по індивідуальному замовленню



Processing fee:	EUR 2,500
Materials:	EUR 14,000
Total value:	EUR 16,500

- 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
 - $50\,000 + 25\,000 @ 5\% = 3\,750$ євро
 - Забезпечує впевненість (особливо для цілей бухгалтерського обліку)
 - Сплатити мито на продукти + пропорційну вартість прес-форми (сплачується за кожну імпорتنу операцію)
 - $50\,000 + (25\,000 / 100\,000 \times 5\,000) @ 5\% = 2\,562,50$ 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 припинить відправляти сорочки імпортеру Великобританії, якщо платіж за роялті не буде здійснено.

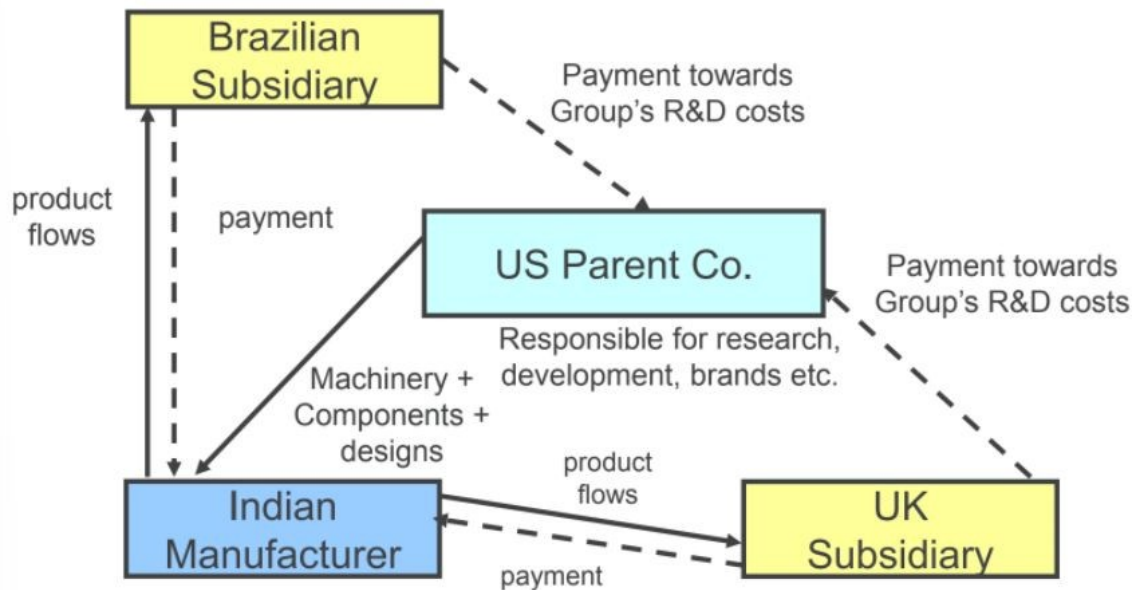




Приклад 7 (2)

- 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

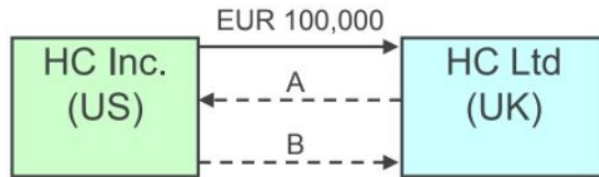




Приклад 8 (2)

- 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 обов'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:
 - A: Маржа HealthCo Limited знижена, і вона виплачує додаткові 20 000 євро компанії HealthCo Inc.
 - B: 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 HealthCo Limited знижена, і вона виплачує додаткові 20 000 євро компанії HealthCo Inc.
 - Мито, що підлягає сплаті, становить 10% від 120 000 = 12 000 євро
 - Потенційне добровільне розкриття інформації HMRC щодо додаткових 2000 євро та будь-якого додаткового ПДВ
- В: Маржа HealthCo 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
 - HMRC, імовірно, вимагатиме покрокового коригування ілюстрації та докази угод про трансфертне ціноутворення, що діяли на момент імпорту
- NB: наслідки імпортного ПДВ?

ТЕСТИ ТА ЗАВДАННЯ

- 1) Тестове завдання з відповідями**
- 2) Тестове модульне завдання**
- 3) Розрахунок вартості перевезення (ж/д тариф)
в автоматизованій системі ТМ-Карта, виходячи з умов договору**

Митні платежі

1. За рівнем запровадження митні податки належать до : 1) загальнодержавних 3) міжнародних

Митний кодекс

Розділ IX. Митні платежі (статті 270-304)

Глава 41. Загальні положення щодо митних платежів (ст.270)

Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, митом, крім особливих видів мита, встановлюються цим Кодексом та міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

2. До митних зборів, які залежать від функцій, що виконують митні органи, відносяться: 3)

3. Відповідно до Митного кодексу України, митна вартість – це: 3)

Митний кодекс:

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

4. Одним із видів митних зборів, які зараховуються за вантажною митною декларацією є: 1)

Стаття 202. Документи, необхідні для розміщення товарів **на складі тимчасового зберігання**

1. Єдиним документом, необхідним для розміщення товарів на тимчасове зберігання під митним контролем, є уніфікований документ за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, що містить опис цих товарів на підставі товаросупровідних документів.

Стаття 122. Умови поміщення товарів у **митний режим митного складу**

1. У митний режим митного складу можуть поміщатися будь-які товари, за винятком:

1) товарів, заборонених до ввезення в Україну, вивезення з України та транзиту через територію України;

2) товарів, строк придатності для споживання або використання яких закінчився;

3) товарів, що надходять в Україну як гуманітарна допомога;

4) живих тварин;

5) електроенергії, що переміщується лініями електропередачі.

2. Для поміщення товарів у митний режим митного складу митного органу подаються **митна декларація**, товарно-транспортний документ на перевезення та рахунок (інвойс) або інший документ, який визначає вартість товару. Товари, що поміщуються у митний режим митного складу, декларуються митному органу утримувачем митного складу.

Стаття 94. Документи, що використовуються для декларування товарів, транспортних засобів комерційного призначення у **митний режим транзиту**

1. Для декларування у митний режим транзиту товарів, що переміщуються будь-яким видом транспорту, крім випадків, визначених цією статтею, **використовується митна декларація** (у тому числі попередня митна декларація).

2. У разі транзиту в межах одного пункту пропуску або для декларування товарів, що не є підакцизними, залежно від виду транспорту замість митної декларації може використовуватися авіаційна вантажна накладна (Air Waybill) або коносамент (Bill of Lading).

3. Для декларування товарів, що не є підакцизними, замість митної декларації залежно від виду транспорту може використовуватися накладна УМВС (СМГС), накладна ЦІМ (СІМ), накладна ЦІМ/УМВС (ЦИМ/СМГС, СІМ/SMGS), книжка МДП (Carnet TIR).

4. Незалежно від виду транспорту для декларування у митний режим транзиту товарів, транспортних засобів комерційного призначення може використовуватися книжка А.Т.А. або книжка СРД.

5. У випадках, передбачених міжнародними договорами України, укладеними відповідно до закону, для декларування у митний режим транзиту товарів, транспортних засобів комерційного призначення використовуються документи, передбачені такими договорами.

6. Для декларування у митний режим транзиту товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються між Європейським Союзом, країнами

- членами Європейської асоціації вільної торгівлі, окремими країнами - членами [Конвенції про процедуру спільного транзиту](#) та Україною, можуть використовуватися митні декларації окремих типів, що відповідають типам митних декларацій, запроваджених зазначеною Конвенцією.

5. Чи входить вартість митних зборів до розрахунку суми мита при імпорті товарів? 1) Ні, не входить

6. Більшість митних платежів нараховуються відповідно до: 1) митної вартості товару

Стаття 50. Цілі використання відомостей про митну вартість товарів

1. Відомості про митну вартість товарів використовуються для:

- 1) нарахування митних платежів;
- 2) застосування інших заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України;
- 3) ведення митної статистики;
- 4) розрахунку податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

7. Митна вартість товару нараховується на момент: 2) подання вантажної митної декларації

8. Чи входить вартість митних зборів до розрахунку суми податку на додану вартість при імпорті товарів:

1) Так, входить

9. У якому випадку не стягуються митні збори за весь період перебування під митним контролем? 3) у випадку транзиту через митну територію України

Стаття 90. Митний режим транзиту

1. Транзит - це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома органами доходів і зборів України або в межах зони діяльності одного органу доходів і зборів без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

10. Чи мають право митні органи самостійно визначати вартість товару? 2) Ні

Стаття 51. Визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України

1. Митна вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначається декларантом відповідно до норм цього Кодексу.

11. Що є критерієм при розподілі витрат на транспортування, коли доставляються товари декількох видів? 3) Маса

Якщо ВМД заповнюється на товари декількох найменувань, то витрати на транспортування до кордону України розподіляються пропорційно вазі товарів різних найменувань, витрати на страхування - пропорційно вартості товарів.

12. Який вид митного збору належить до основних платежів: 2) Митний збір за митне оформлення

Залежно від специфіки платника митні платежі можна систематизувати на: - основні (мито, акцизний збір, ПДВ, митний збір за митне оформлення); - додаткові (митні збори за зберігання товарів, митний супровід, збори за видачу ліцензій, плата за участь у митних аукціонах)

13. Який із наведених платежів є засобом тарифного регулювання? 1) Імпордне мито

14. Відповідно до Митного кодексу нараховується: 1) Митний збір

15. Митні податки – це 1) директивні податки

З точки зору порядку зарахування митні платежі в основному є директивними (закріпленими), оскільки вони повним обсягом надходять до одного рівня — Державного бюджету (рівень держави)

16. За способом справляння митні податки класифікуються як: 3) квотарні податки

Більшість митних платежів є квотарними, тобто їх сума обраховується залежно від обсягу податкової бази або об'єкта оподаткування і ставок податку

17. В якому з перелічених митних режимів сплачується акцизний збір? 3) Випуск у вільний обіг

18. Що є об'єктом оподаткування при нарахуванні імпортного мита під час ввезення автомобілів в Україну?

1) Митна вартість автомобіля

3) Обсяг двигуна

Згідно з митним та податковим законодавством при митному оформленні товарів (транспортних засобів) для вільного обігу на митній території України сплаті підлягають:

ввізне мито — за ставкою 10% від митної вартості товару (Закон № 584);

акцизний податок — залежно від об'єму двигуна та віку транспортного засобу за ставками, визначеними ст. 215 Податкового кодексу;

ПДВ — за ставкою 20% відповідно до ст. 193 цього Кодексу.

19. Контроль за правильністю обчислення і сплати акцизного збору товарів, що імпортуються під час митного оформлення, здійснюється: 3) митними органами

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати ПДВ та акцизного збору з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами.

20. Податок на додану вартість в Україні сплачується при: 2) експорті товарів 3) імпорті товарів

ПДВ при експорті можна відшкодувати

21. Що є базою оподаткування при нарахуванні податку на додану вартість при імпорті товарів?

1) Фактурна вартість товару, якщо вона більша за митну

З метою обчислення ПДВ базою оподаткування імпортованого товару (у тому числі наданого нерезидентом на умовах товарного кредиту) є договірна (контрактна) вартість такого товару, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

При розрахунку ПДВ необхідно враховувати, що коли митна вартість менша, ніж договірна (контрактна) вартість, для нарахування ПДВ застосовується договірна (контрактна) вартість відповідно до статті 4 Закону України «Про податок на додану вартість».

22. В якому випадку сплачується акцизний збір? 2) відносно товарів, які ввозяться для демонстрації на виставках

До об'єктів обкладення акцизним збором не належать:

2.2.3. Зразки підакцизних товарів, що тимчасово ввозяться на митну територію України з метою показу чи демонстрації на час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів, ярмарків під зобов'язання організатора виставки про зворотне вивезення таких зразків і залишаються власністю іноземних юридичних осіб.

23. Який із видів митних платежів належить до податків на зовнішню торгівлю?

1) експортне мито

24. Чи сплачується податок на додану вартість при транзиті товарів через митну територію України: не сплачується

1. Транзит - це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома органами доходів і зборів України або в межах зони діяльності одного органу доходів і зборів без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

25. У якому випадку не стягуються митні збори за весь період перебування під митним контролем?

1. Транзит - це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома органами доходів і зборів України або в межах зони діяльності одного органу доходів і зборів без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

26. Чи має право підприємство здійснювати оплату продукції за імпорт в іншій конверторній валюті, ніж передбачено контрактом? 1) так

27. Що є критерієм при розподілі витрат на транспортування, коли доставляються товари декількох видів? 1) маса

28. Як розраховується митна вартість товару, коли в контракті умова CIF Рига? 1)

Якщо товари куплені на умовах, відповідно до яких пункт поставки (призначення) розміщений поза митною територією України (наприклад, EXW-Будапешт, FOB-Токіо, CIF-Рига, DAF-Брест), то до фактурної вартості додаються додаткові, не включені витрати з доставки товарів до моменту перетину митного кордону України.

29. Як розраховується митна вартість товару за базисної умови CIP Київ? 2)

Для випадків, коли умовами поставки передбачено пункт призначення, який міститься на митній території України (наприклад, CIP-Миколаїв, DDP-Львів), з фактурної вартості відраховуються витрати, які мали місце після моменту перетину митного кордону України.

30. У якій з перерахованих базисних умов поставки значення митної вартості буде дорівнювати фактурній? 1)

на умовах DAP (пункт призначення на митному кордоні України) – фактурна та митна вартість збігатимуться (звичайно ж, за відсутності інших чинників, що впливають на митну вартість товару);

31. У якій з перерахованих базисних умов поставки значення митної вартості буде більше, ніж фактурної? 3) EXW

32. У якій з перерахованих базисних умов поставки значення митної вартості буде менше, ніж фактурної? 5) DAP

33. Більшість митних платежів нараховуються відповідно до: 1) митної вартості товару

Стаття 50. Цілі використання відомостей про митну вартість товарів

1. Відомості про митну вартість товарів використовуються для:

1) нарахування митних платежів;

2) застосування інших заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України;

3) ведення митної статистики;

4) розрахунку податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

34. Митна вартість товару нараховується на момент:

1) подання вантажної митної декларації

**Модульна робота 2.
Митні платежі**

Блок 1

1. До митних зборів які залежать від функцій, що виконують митні органи відносяться:

1. Митні збори які нараховуються за вантажною митною декларацією.
2. Митні збори за надання послуг митними органами у сфері митно-тарифних відносин.
3. Додаткові види зборів на кордоні.

2. Одним із видів митних зборів, які нараховуються за вантажною митною декларацією є:

1. Митний збір за митне оформлення транзиту вантажів.
2. Митний збір за перебування товарів під митним контролем.
3. Митний збір за видачу ліцензії на відкриття митного ліцензійного складу.

3. Чи входить вартість митних зборів до розрахунку суми мита при імпорті товарів?

1. Ні, не входить..
2. Так, входить.
3. Входить, але відносно окремих товарних груп.

4. Більшість митних платежів нараховуються відповідно до:

1. Митної вартості товару.
2. Купівельної спроможності товару.
3. Біржової вартості товару
4. Ринкової вартості товару.

5. Що є критерієм при розподілі витрат на транспортування , коли доставляються товари декількох видів?

1. Митна вартість .
2. Фактична вартість.
3. Маса.

6. Який вид митного збору належить до основних платежів?.

1. Митний збір за митний супровід.
2. Митний збір за митне оформлення.
3. Митні збори за зберігання товарів.

7. Відповідно до Митного кодексу нараховується:

1. Митний збір.
2. Акцизний збір.
3. Податок на додану вартість.

8. В якому з перелічених митних режимів сплачується акцизний збір:

1. Митний склад.
2. Тимчасове ввезення .
3. Випуск у вільний обіг.

9. Що є базою оподаткування при нарахуванні податку на додану вартість при імпорті товарів?

1. Фактурна вартість товару, якщо вона більша за митну.
2. Митна вартість товару у всіх випадках.
3. Біржова вартість товару.

10. В якому випадку сплачується акцизний збір?

1. Відносно товарів, які ввозяться в межах бартерних операцій.
2. Відносно товарів, які ввозяться для демонстрації на виставках.
3. Відносно товарів, які ввозяться як гуманітарна допомога.

Блок 2

1. Що таке Єдиний митний тариф України?
2. Охарактеризуйте систему митних податків і митних зборів, що діють в Україні
3. Що таке митна вартість товару?
4. Базисні умови поставки товару.
5. Як визначається країна походження товару?
6. Назвіть основні види митного режиму в Україні.
7. Охарактеризуйте порядок здійснення основних митних процедур в Україні.
8. Хто такий митний брокер (принципи роботи в Україні, ЄС, США та інших країнах)?
9. Які основні платежі здійснює фірма при розмитненні вантажів?
10. Яка різниця між нарахуванням мита та митних зборів?
11. Зміст та правила заповнення вантажної митної декларації.
12. Оформлення вантажу на експорт (супроводжувальні документи від виду транспорту).

13. Результати розрахунку накладних витрат на експорт товару

Показник EXW /FOB/ CIF

Збори за митне оформлення і мито

Експортна ліцензія

Транспортні витрати до порту експорту

Фрахтування судна

Навантажувально – розвантажувальні роботи
Страхування перевезень

14. Німецька машинобудівна фірма з Гамбурга здійснює поставку 10 верстатів загальною масою 10,8т і обсягом 25м3 на умовах CIF Калькутті. Вартість обладнання, що постачається 6 млн. Євро. Експедиторської службою запропоновані наступні варіанти можливих транспортних витрат:

- Морський фрахт Гамбург-Калькутта, включаючи страхування і накладні витрати 25719 євро. Тривалість поставки - 24дні;
- Повітряний фрахт Гамбург-Калькутта, включаючи страховку і накладні витрати 62111 євро. Тривалість поставки - 2дні;
- Комбінована транспортування залізничний – морський транспорт через Брест, включаючи страхування і накладні витрати 21311 євро. Тривалість поставки - 38дні.

Визначити спосіб транспортування верстатів виходячи з транспортних витрат. Продумати варіанти вирішення з урахуванням впливу ставки кредиту в розмірі 12% річних при оплаті з постачання обладнання.

15. Підприємство експортує продукцію до Туреччини. мінімальна партія поставки 1000 комплектів. Собівартість одного комплекту 250 грн. Норма прибутку, що закладається у відпускну ціну - 30%. Визначити, скільки в доларах США складе контрактна ціна мінімальної партії поставки для умов поставки EXW, FOB, CIF, CFR, якщо транспортні витрати до порту Одеса 3200грн., портові збори і вантажно-розвантажувальні роботи в порту - 1,80грн за комплект, вартість фрахту - 880 доларів США, митні процедури при вивезенні продукції - 800грн. Страхування повинно бути оплачено в розмірі 1% від 110% контрактної вартості, еквівалентній CFR. Імпортні мита і збори - 25долларов США. Курс грн / долар США - 13,85.

СЧЕТ-ФАКТУРА № 69
ОТ 18 МАРТА 2009 Г.

ПРОДАВЕЦ (ЭКСПОРТЕР)

Украина
Open Joint Stock Company
KAGARLYKSKIY SUGAR PLANT
№ 16, Vorovskogo st, Kagarlyk,
Kyivsky Region, Ukraine
Beneficiary : Acc. № 26001671119844,
Bank of beneficiary :
Open Joint Stock Company
RAIFFEISEN BANK AVAL
Kyiv Ukraine
S.W.I.F.T.: AVALUAUKCKB
Correspondent Bank; Corr. acc № 890-0260-688
BANK OF NEW YORK
NEW YORK, USA
S.W.I.F.T.: IRVTUS3N

ГРУЗОТПРАВИТЕЛЬ

Украина
ОТКРЫТОЕ АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО
"КАГАРЛЫКСКИЙ САХАРНЫЙ ЗАВОД"
Украина, 09200, Киевская обл.,
г. Кагарлык, ул. Воровского, 16
ИНН 194092010128
код ЄГРПОУ 19409200
валютный р/с № 26001671119844
в Кагарлыкском отделении
КРД "Райффайзен Банк Аваль"
МФО 322904

ГРУЗОПОЛУЧАТЕЛЬ

Таджикистан
ООО «ШИРКАТИ МАНИЖА»
Республика Таджикистан
г. Чкаловск, ул. Озерная, 11/37,
ИНН 510019197,
ОКПО 30722558

КОНТРАКТОДЕРЖАТЕЛЬ

Англия
«FINTEK DEVELOPMENT LTD»
Suite 48, 88-89 Hatton Garden, London, United
Kingdom, EC1N 8PN
Banking information:
Account No 062351
Bank: FBME Bank Ltd
90 Archbishop Makarios III Avenue, 1391
Nicosia, Cyprus
Code: FBMECY2N
IBAN: CY2211501001062351USDCACC001

КОНТРАКТ №23D (23.02.2009)

Ж/Д накладная № : _____
Ж/Д вагон № : № 24588717, № 26445197
Станция отправления : станция Кагарлык (код станции 344603), Киевская обл.
Станция назначения : Худжанд (код станции 747802), Таджикистан
Ж/ дорога : _____

№	НАИМЕНОВАНИЕ	Ед.	Кол-во	ЦЕНА, (ДОЛЛ. США)	СУММА (ДОЛЛ. США)
1.	Сахар белый кристаллический из сахарной свеклы	тонн	132,00	400,00	52 800,00
ВСЕГО, БЕЗ НДС:					52 800,00
НДС (20%):					-----
Всего с НДС:					52 800,00

СТОИМОСТЬ ТОВАРА :

Пятьдесят две тысячи восемьсот долларов 00 центов (США)

Стоимость полипропиленовых мешков с вкладышами входит в стоимость товара

Условия поставки: DAF станция "Бекабад" (эксп.), код станции 726204

ДОКУМЕНТ СОСТАВИЛ БУХГАЛТЕР

ПРЕДСЕДАТЕЛЬ ПРАВЛЕНИЯ
ОАО "КАГАРЛЫКСКИЙ САХАРНЫЙ ЗАВОД"

ГЛАВНЫЙ БУХГАЛТЕР



/Бунь Д.М./

Дубликат накладной - Дубликат накладної
(для отправителя) - (для відправника)

22		1 Отправитель, почтовый адрес - Відправник, поштова адреса		25 Отправка № - Відправка №		2 Договор № - Договір №	
3		3 ООО "ШИРКАТИ МАНИЖА" РЕСПУБЛИКА ТАДЖИКИСТАН, Г. ЧКАЛОВСК, УЛ. ОЗЕРНАЯ 11/37		3 Станция отправления - Станція відправлення		3 Уз Катарлык	
6		6 Отметки, необязательные для железной дороги - Відмітки, не обов'язкові для залізничної		26 Отметки таможен - Відмітки митниці		26	
7		7 Пограничные станции перехода - Прикордонні станції переходу		27 Вагон - Вагон / 28. Подъемная сила (т) - Підйомна сила (т)		29 Оси - Оси / 30 Масса тары - Маса тари / 31 Масса груза после перегрузки - Маса вантажу після перевантаження	
8		8 Дорога и станция назначения Залізниця / станція призначення		27		28	
9		9 Знаки, марки и номера Знаки, маркі і номери		50 Прил. 2 Дол. 2		12 Число мест Кількість мість	
10		10 Род упаковки Рід упаковки		11 Наименование груза Найменування вантажу		13 Масса (в кг) определяет отправителем Маса (в кг) визначена відправником	
14		14 Итого мест прописью - Разом мість прописком		15 Итого масса прописью - Разом маса прописком		16	
17		17 Обменные поддоны - Обмінні піддони		18 Вид - Вид Категория - Категорія		19 Владелец и № Власник і №	
20		20 Отправителем приняты платежи за следующие транзитные дороги - Відправником прийнято платежі за такі транзитні залізничі		21 Род отправки Рід відправки		22 Погружено - Навантажено	
23		23 Документы, прилагаемые отправителем Документи, додані відправником		24		24	
46		46 Календарный номер станции отправления Календарний номер станції відправлення		47 Календарный номер станции назначения Календарний номер станції призначення		48 Способ определения массы Спосіб визначення маси	
49		49 Штемпель станции взвешивания, подпись Штемпель станції зважування, підпис		42		43	

2 2 3 4 4 6 0 3

33422420

Уз Катарлык 34100

27000111

66747802

25445197

Финансовый контроль
ВВЕДУВИВІЗ ДОЗВОЛЕНО
506 2009 506
Державна адміністрація
в справах митниці
Республіки Таджикистан

ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИЕ
СВЯЗИ
ПЕЧАТЬ
УЗ
КОД 351040000
241

КАГАРЛЫК Ю.-З.А.И.
2009 22

2009 04 21

Дублікат накладної - Дублікат накладної
(для отправителя) - (для відправника)

1 Отправитель, почтовый адрес - Відправник, поштова адреса УЗ 22 ОАО КАГАРЛЫКСКИЙ САХЗАВОД Киев обл Кагарлык р-н м.Кагарлык ул.Воровского16		25 Отправка № - Відправка № 33422421		2 Договор № - Договір № 60 01 23 02 2009	
5 Получатель, почтовый адрес - Одержувач, поштова адреса 3 ООО "ШИРКАТИ МАНИЖА" РЕСПУБЛИКА ТАДЖИКИСТАН Г. ЧКАЛОВСК УЛ. ОЗЕРНАЯ 11/37		3 Станция отправления - Станція відправлення Уз Кагарлык Кагарлык 344603		4 Особые заявления отправителя - Особливі заяви відправника	
6 Отметки, необязательные для железной дороги - Відмітки, не обов'язкові для залізничної перевезення Информационные ДКД по КЭЛ Экспресс Логистик ДДЭ КДЭ код 0300-4		26 Отметки таможи - Відмітки митниці 		27 Вагон - Вагон / 28. Подъемная сила (т) - Підйомна сила (т) 29 Оси - Осі / 30 Масса тары - Маса тари / 31 Масса груза после перегрузки - Маса вантажу після перевантаження	
7 Пограничные станции перехода - Прокрадані станції переходу 007000 Красная Могыла (экспл.), 010101 Железнодорожная II (экспл.) (РЖД), 662906 Озико (экспл.), 726204 Бекабад (экспл.)		27 28 29 30 31 24588717 22 64 4 7400 31			
8 Дорога и станция назначения - Задіяний шлях і станція призначення ТДД Худжанд (Б.Ленинабад)		9 Знаки, марки и номера - Знаки, марки і номери МЕСТА		10 Род упаковки - Рід упаковки МЕСТА	
11 Наименование груза - Найменування вантажу Сахар-песок Охрана 1759		12 Число мест - Кількість місць 320		13 Масса (в кг) определена отправителем - Маса (в кг) визначена відправником 66145	
14 Итого мест прописью - Разом місць прописом одна тысяча триста девцать		15 Итого масса прописью - Разом маса прописом шестьдесят шесть тысяч сто сорок пять		16 Подпись отправителя - Підпис відправника 	
17 Обменные поддоны - Обмінні піддоны Количество - Кількість		18 Вид - Вид / Категория - Категорія Контейнер / Перевозочные средства - Контейнер / Перевізні засоби		19 Владелец и № - Власник і №	
20 Отправителем приняты платежи за следующие транзитные дороги - Відправником прийнято платежі за такі транзитні залізничні дороги 902134 ТрансСталь, УТИ - 29086300300297 1/3Белснд		21 Род отправки - Рід відправки пакетная* - пакетна* / мешки* - мішки* / контейнерная* - контейнерна* XXX XXXXX		22 Погружено - Навантажено отправителем* - відправником* / железной дорогой* - залізничною* XXX	
23 Документы, приложенные отправителем - Документи, додані відправником Таможенная декларация Удостоверение качества Сертификат происхождения СТ-1 Сертификат соответствия		* Неужное зачеркнуть - Непотрібне закреслити		24 Объявленная ценность груза - в..... Отношения ценности вантажу - в.....	
46 Календарный штамп от станции отправления - Календарний штамп станції відправлення 2009 КАГАРЛЫК Ю - 311		47 Календарный штамп от станции назначения - Календарний штамп станції призначення		48 Способ определения массы - Спосіб визначення маси По стандарту (брутто) / По стандарту (нетто)	
49 Штамп от станции взвешивания, подпись - Штамп станції заважування, підпис		42		43	
44		44		44	

1. Отправитель (наименование, почтовый адрес, страна) ОАО "Кагарлыкский сахарный завод" г. Кагарлык, ул. Воровского, 16 Киевская область, 09200 Украина	4. № TJ93200R0563 035182
2. Получатель (наименование, почтовый адрес, страна) ООО "ШИРКАТИ МАНИЖА" г. Чкаловск, ул. Озерная, 11/37 Республика Таджикистан	Выдан в УКРАИНЕ (страна) Для предоставления в РЕСПУБЛИКЕ ТАДЖИКИСТАН (страна)
3. Средства транспорта и маршрут (насколько это известно) ж.д. транспорт ст. Кагарлык-ст. Худжанд	5. Для служебных отметок Контракт №23D от 23.02.2009 г. с "Fintek Development LTD", Великобритания


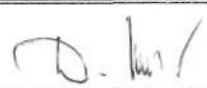
6. №	7. Количество мест и вид упаковки	8. Описание товара	9. Вес брутто/или другие единицы измерения	10. Номер и дата счета фактуры
1.	2640 п/п мешков	Сахар белый кристаллический из сахарной свеклы	132290.4/ 132000.0 кг	69 от 18.03.09 г.

11. Удостоверение Настоящим удостоверяется, что декларация заявителя соответствует действительности Киевская областная (региональная) Торгово-промышленная палата ул. Урицкого, 13, 09100 г. Белая Церковь, Киевская область, Украина Подпись _____ Дата 18.03.2009 Печать _____	12. Декларация заявителя Нижеподписавшийся заявляет, что вышеприведенные сведения соответствуют действительности; что все товары произведены или подвергнуты достаточной переработке в УКРАИНЕ (страна) _____ Грочова О.Д. Копія вірна Подпись _____ Дата 18.03.2009 Печать _____
---	--

Облікова картка № 12500 / 05 / 08 / 01128

суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності України

КИЇВСЬКА ОБЛАСНА МИТНИЦЯ

Відділ митного оформлення:	ВМО №5												
Ідентифікаційний номер:	00	231	00	-	32	-	0019409200						
Повна назва підприємства:	Відкрите акціонерне товариство "Кагарлицький цукровий завод"												
Скорочена назва (для ВМД):	ВАТ"Кагарлицький цукровий завод"												
Код ЄДРПОУ / ДРФО:	1	9	4	0	9	2	0	0	Код КОАТУУ:			32	
Місцезнаходження:	09200, Київська обл, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. Воровського, 16												
Поштова адреса:	09200, Київська обл, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. Воровського, 16												
Свідчення про державну реєстрацію:	Кагарлицькою районною державною адміністрацією Київської обл.												
	від	3	0	-	0	8	-	1	9	9	6	№	13381200000000013
Податковий орган:	Код ЄДРПОУ: 3 4 2 6 2 6 6 0												
Назва:	Кагарлицька об'єднана ДП Київської обл..												
Поштова адреса, тел.:	09200 м. Кагарлик, площа Незалежності, 1												
Податковий номер:	1	9	4	0	9	2	0	1	0	1	2	8	
Свідчення про реєстрацію платника ПДВ:	від	2	7	-	0	6	-	9	7	№ 13790579			
Валютний рахунок :	Код:	840		№	26002001880230								
Банк:	МФО:	322498		ЄДРПОУ:	1	4	3	7	1	8	6	9	
Назва:	Акціонерний комерційний банк "КИЇВ"												
Поштова адреса:	01030 м. Київ-30, вул. Б. Хмельницького 16-22												
Розрахунковий рахунок :	Код:	980		№	26008001880201								
Банк:	МФО:	322498		ЄДРПОУ:	1	4	3	7	1	8	6	9	
Назва:	Акціонерний комерційний банк "КИЇВ"												
Поштова адреса:	01030 м. Київ-30, вул. Б. Хмельницького 16-22												
Керівник підприємства (Прізвище, ім'я, по батькові):	Федоряка Василь Іванович												
Паспорт (серія, №, ким та коли видано):	серія СК № 117612, виданий Кагарлицьким РВ ГУ МВС України в Київській обл. 11.06.1996 р.												
Прописаний:	09200, Київська область, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. Молодіжна, 12, кв. 2												
Телефон / факс:	(273)5-11-78; 5-11-47												
	Зразок підпису:												
Головний бухгалтер (Прізвище, ім'я, по батькові):	Бунь Дмитро Михайлович												
Паспорт (серія, №, ким та коли видано):	серія СК № 744789, виданий Кагарлицьким РВ ГУ МВС України в Київській обл. 05.06.1998 р.												
Прописаний:	09200, Київська область, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. Молодіжна, 17, кв. 1												
Телефон / факс:	(273)5-11-48												
	Зразок підпису:												



200 р.

ГОЛ. ІНСПЕКТОР
МАРТИНЮК А. Г.,

" 18 " 12 200 р.

М.П.

Підпис посадової особи митниці

Зворотна сторона облікової картки.

Дата з якої суб'єкт ЗЕД знаходиться на обліку в митних органах:

18.12.2008

При зміні даних, зазначених в цій картці, зобов'язуюсь не пізніше дня подання до оформлення митної декларації або повідомлення митного органу про намір здійснити переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України внести зміни в облікову картку

(підпис, ПІБ)

Зразки печаток суб'єкта ЗЕД

М.П.



Службове поле для окремих відміток митного органу (дата дії картки, дата модифікації, тощо)





ГОЛ. ІНСПЕКТОР
МАРТИНЮК А. Г.

Облікова картка № 12500 / 05 / 08 / 0128

суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності України

КИЇВСЬКА ОБЛАСНА МИТНИЦЯ

(додаток до першого аркушу облікової картки)

Відділ митного оформлення:	ВМО №5					
Ідентифікаційний номер:	00	231	00	-	32	- 0019409200
Назва:	Відкрите акціонерне товариство "Кагарлицький цукровий завод"					
Декларант 1 (Прізвище, ім'я, по батькові):	Лазоренко Анатолій Васильович					
Паспорт (серія, №, ким та коли видано):	серія СО № 181204, виданий Шевченківським РУ ГУ МВС України в м.Києві 22.07.1999 р.					
Прописаний:	09200, Київська обл, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. К. Маркса, 5, кв. 26					
Телефон / факс:	(273)5-22-04					
	Зразок підпису:					
Декларант 2 (Прізвище, ім'я, по батькові):	Цацко Вадим Володимирович					
Паспорт (серія, №, ким та коли видано):	серія СК № 504808, виданий Кагарлицьким РВ ГУ МВС України в Київській обл. 12.03.1997 р.					
Прописаний:	09200, Київська обл, Кагарлицький район, м. Кагарлик, вул. Молодіжна, 14а, кв. 7					
Телефон / факс:	(273)5-22-04					
	Зразок підпису:					



200 р.

Підпис керівника підприємства

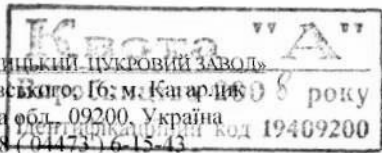


М.П.

Підпис посадової особи митниці

ГОЛ. ІНСПЕКТОР
МАРТИНЮК А.Г.

ВАТ «КАГАРИНСЬКИЙ ЦУКРОВИЙ ЗАВОД»
вул. Воровського, 16, м. Кагарлик
Київська обл., 09200, Україна
тел. 8 (04473) 6-15-43



ПОСВІДЧЕННЯ № _____ від « _____ » _____ 200__ р.
ПРО ЯКІСТЬ ЦУКРУ БЛЮГО КРИСТАЛИЧНОГО
ДСТУ 4623:2006

1. Отримувач і його адреса _____
 2. Відвантажено „ _____ ” _____ 200__ р.
 3. Товарно-транспортна
або залізнична накладна № _____
 4. Вагон № _____
 5. Номер транспортного засобу № _____
 6. Характеристика тари (вид, категорія, місткість) полі-
пропіленові мішки з вмістом 100 кг
 7. Кількість міщів _____
 8. Вага цукру: брутто _____ кг
тара _____ кг
нетто _____ кг
 9. Якість цукру:
 - а) масова частка сахарози 99,75 %
 - б) масова частка редуковальних речовин 0,05 %
 - в) масова частка вологи 0,14 %
 - г) масова частка золи _____ %
 - д) кольоровість 0,80 умовних одиниць
одиниць ICUMSA
 - е) вміст феродошпок 0,0003 мг/кг
- Категорія цукру: 5
Цукор квоти «А» виробництво 2008 року
Головний технолог _____ Зав.складом _____

Радіометричний контроль
ОТРИМКА ПАСПОРТІВ
РАЗРЕШЕНА



Из МПС
№ дог 162

платная

Телеграмма

ДС Кагарлык Юго-зап

Кагарлыкский сахарный завод марте 2 ваг 130 тн сахар-песок
назначением Худжанд получатель ООО Ширкати Манижа
внесите накладную :
графа 20: “ РЖД ЗАО Интертранс через ЦФТО код 1000230779
КЗХ -Оплата по КХЗ ТрансСталь 2729598/ТС 0903134, 0903135
УЗБ- Оплата по Узбэксжд 2908690/0300297, 0300298
графа 6: Интертранс 3165577587
Оформление ДКД по КЗХ Эксклюзив Логистик ДДЕ
ЖДЭ код 03004
графа 7: Красная Могила, Аксарайская , Оазис, Бекабад
графа 11: охрана № 1759
графа 26: Транз. декл. Представитель ОАО РЖД

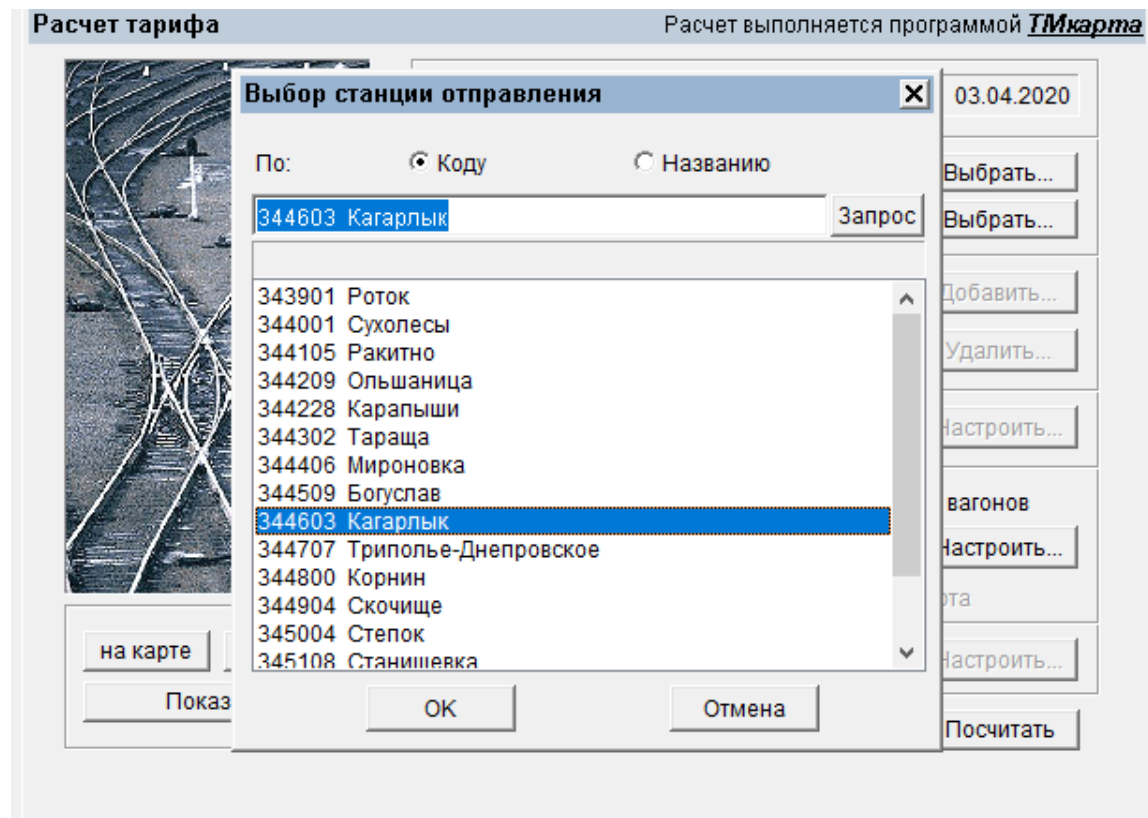
ЗАО Интертранс

Кочанова

Исп. Клименко
2-23-34

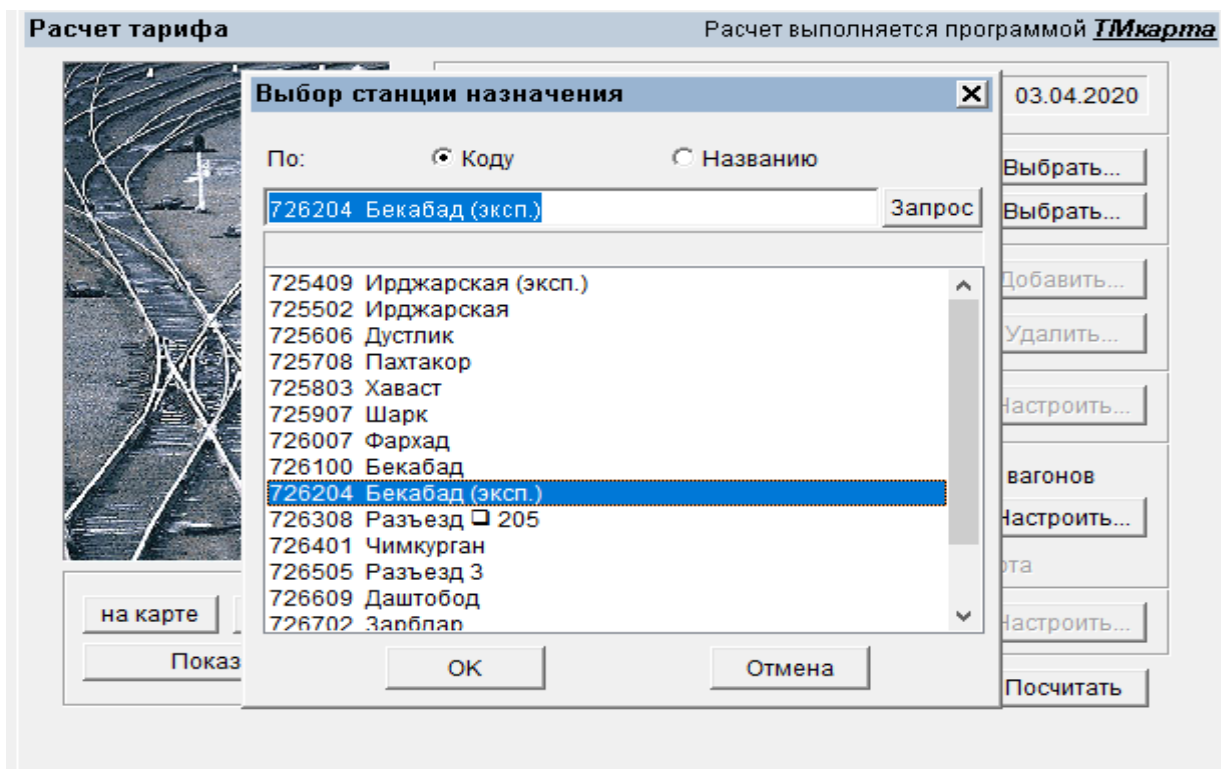
Етап №1

Знайдемо станцію
відправлення
за кодами



Етап №2

Знайдемо станицю
призначення за кодами



Етап №3

Пошук товару у номенклатурі

Код ЕТСНГ 521016 Сахар-песок

Позиция по Единой тарифно-статистической номенклатуре грузов (ЕТСНГ)

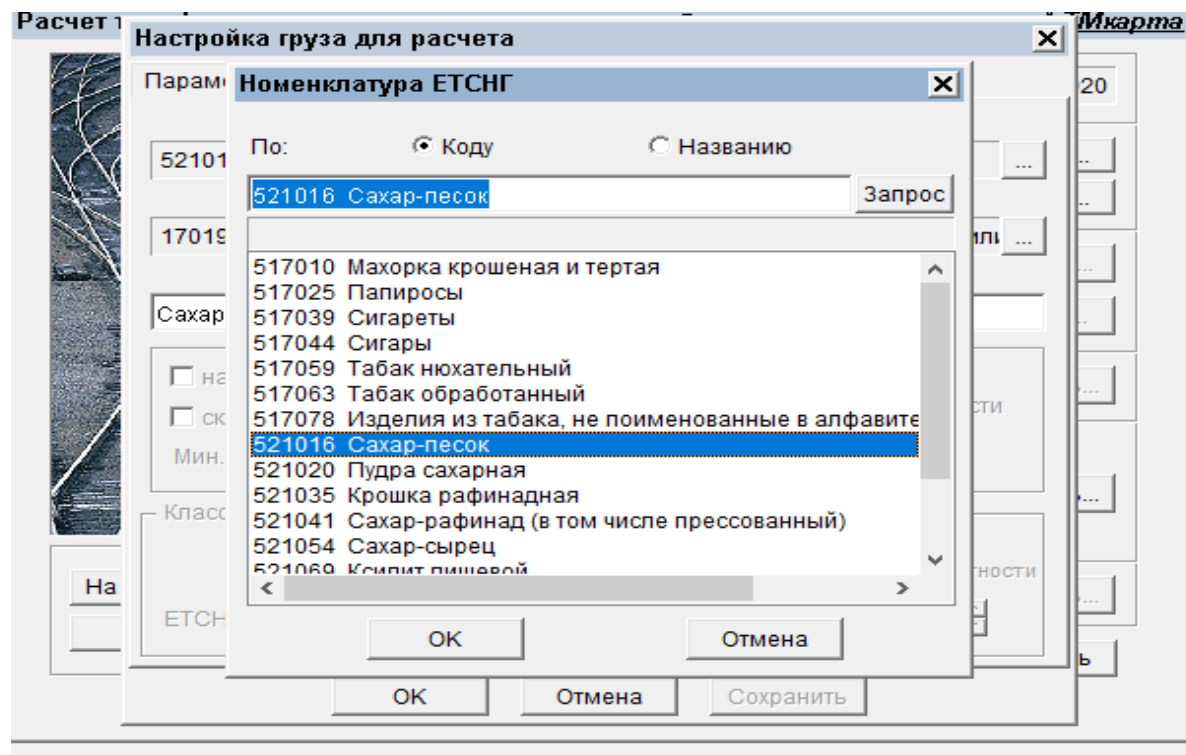
Код	Наименование	Охрана	Опасный	Класс	МВН
521016	Сахар-песок	да	нет	2	ГП

Соответствующие позиции Гармонизированной номенклатуры грузов (ГНГ)

Код	Наименование
17019910	Сахар белый в твердом состоянии без вкусо-ароматических или красящих добавок
17019990	Сахар прочий в твердом состоянии без вкусо-ароматических или красящих добавок, кроме сахара белого

Этап №4

Пошук товару за кодом



Етап №5

Так як в контракті не зазначено, що цукор білий, ми обрали саме такий другий код

Настройка груза для расчета

Параметры | Подвижной состав

Код груза по ЕТСНГ
521016 Сахар-песок

Код груза по ГНГ
17019990 Сахар прочий в твердом состоянии без вкусо-ароматических или

Общее название
Сахар-песок

наливной
 скоропортящийся
Мин. вес: 0.0

опасный
Класс опасности Подкласс опасности

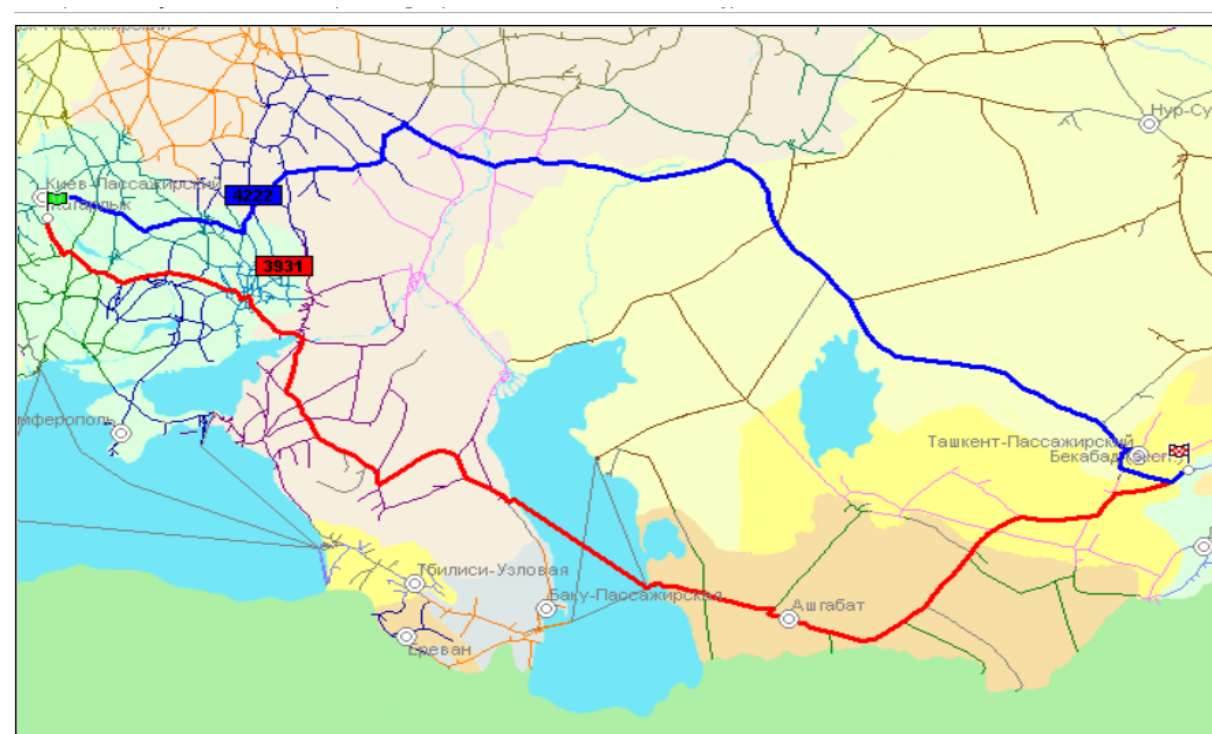
негабаритный
Тип негабаритности Степень негабаритности
боковая

Классы
ЕТСНГ: 2 ЕТТ: 2

OK Отмена Сохранить

Етап №6

Востанне перевіряємо маршрут на карті



Етап №7

Отримуємо розрахунок

Результаты расчета:

Наименование	Единица	За единицу			Сумма		
		без НДС	НДС	с НДС	без НДС	НДС	с НДС
Украина (732 км)							
Участок: 344603 Кагарлык - 431801 Тополи (эксп.)							
Курс (UAH/USD): 27,7538/1 (02.04.2020, БАНК.)							
Тарифная ставка	ваг,UAH				81984,00		81984,00
• Охрана грузов уз	ваг*км,UAH	2,63		2,63	11551,00		11551,00
• Таможенный досмотр	отпр,UAH	105,50		105,50	105,50		105,50
ИТОГО по стране	т,UAH	279,52		279,52	93640,50		93640,50
Россия (1123 км)							
Участок: 439701 Соловей (эксп.) - 628508 Озинки (эксп.)							
Курс (CHF/USD): 0,98/1 (01.04.2020, ТАРИФ.)							
Тарифная ставка	т,CHF				16164,00		16164,00
• Охрана грузов РЖД	ваг,RUR	4288,00	853,60	5121,60	25608,00	5121,60	30729,60
• Охрана грузов РЖД (задержка на железнодорожной станции)	ваг,RUR						
ИТОГО по стране	т,CHF	49,20	0,19	49,39	16481,25	63,45	16544,70
Казахстан (2134 км)							
Участок: 664900 Семиглавый Мар (эксп.) - 704101 Сарыагаш (эксп.)							
Курс (CHF/USD): 0,98/1 (01.04.2020, ТАРИФ.)							
Тарифная ставка	т,CHF				21805,20		21805,20
ИТОГО по стране	т,CHF	65,09		65,09	21805,20		21805,20
Узбекистан (220 км)							
Участок: 720602 Келес (эксп.) - 726204 Бекабад (эксп.)							
Курс (CHF/USD): 0,98/1 (01.04.2020, ТАРИФ.)							
Тарифная ставка	т,CHF				4982,40		4982,40
• Охрана грузов	ваг*км,USD	0,11		0,11	145,20		145,20
• Таможенный досмотр транзитных грузов	ваг,USD	80,00		80,00	480,00		480,00
ИТОГО по стране	т,CHF	16,70		16,70	5595,10		5595,10
Итого за 1 тонну	USD				143,73	0,19	143,93
Итого	USD				48151,06	64,74	48215,81

Страна	Код ж/д	Станция входа	Станция выхода
Украина	22		431801 Тополи (эксп.)
Россия	20	439701 Соловей (эксп.)	628508 Озинки (эксп.)
Казахстан	27	664900 Семиглавый Мар (эксп.)	704101 Сарыагаш (эксп.)
Узбекистан	29	720602 Келес (эксп.)	726204 Бекабад (эксп.)

ДОДАТКИ

Ідея, яка вперше була розроблена Міжнародною торговельною палатою (далі МТП) в 1921 році і втілена в життя з виходом правил Інкотермс у 1936 році, поклала початок тривалій і насиченій подіями історії правил Інкотермс.

Комітет з торговельних термінів за підтримки національних комітетів МТП в 1923 році розробив перші шість правил: FOB, FAS, FOT, FOR, CIF та C&F, які стали попередниками майбутніх правил Інкотермс. У часи, коли виробництво і торгівля регулювалися виключно національними законодавствами різних країн, МТП створила і впровадила стандартні торговельні правила Інкотермс, які стали важливим кроком до єдиного їх застосування в різних торгових і правових системах світу.

З 1936 року правила Інкотермс періодично переглядалися для того, щоб відповідати змінам, які відбуваються у світовій торгівлі і відображати сучасну практику здійснення компаніями угод купівлі-продажу.

Поправки і доповнення до правил Інкотермс були пізніше зроблені в 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 роках. 16 вересня 2010 року МТП оголосила про випуск нової редакції правил із використання національних і міжнародних торгових термінів.

Отже, правила Інкотермс 2010 відображають сучасні тенденції і зміни у сфері міжнародної та внутрішньої торгівлі за попередні 10 років. Це і безпека перевезення вантажів, і внесення змін до національного законодавства різних країн щодо умов поставок, і застосування електронних документів тощо.

Групи Інкотермс 2010

ПРАВИЛА ДЛЯ БУДЬ-ЯКОГО ВИДУ ЧИ ВИДІВ ТРАНСПОРТУ

EXW *Ex Works*
FCA *Free Carrier*
CPT *Carriage Paid to*
CIP *Carriage and Insurance Paid to*
DA
T *Delivered at Terminal*
DAP *Delivered at Place*

ПРАВИЛА ДЛЯ МОРСЬКОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО ВОДНОГО ТРАНСПОРТУ

FAS *Free Alongside Ship*
FOB *Free on Board*
CFR *Cost and Freight*
CIF *Cost Insurance and Freight*

Група Е
(відвантаження)

EXW

EX Works (... named place) Франко завод (...назва місця)

Товар забирається покупцем з зазначеного в договорі складу продавця, оплата експортних мит ставиться в обов'язок покупця до пункту призначення, включаючи вантаження, отримати експортні ліцензії, виконати і сплатити митні процедури, а також податки і збори, сплатити товар продавцеві за ціною виробника.

Група F
(основне
перевезення не
сплачується
продавцем)

FCA

FCA (...named place Free Carrier, або Франко перевізник (...назва місця)

Товар доставляється основному перевізнику замовника до зазначеного в договорі терміналу відправлення, експортні мита сплачує продавець.

FAS

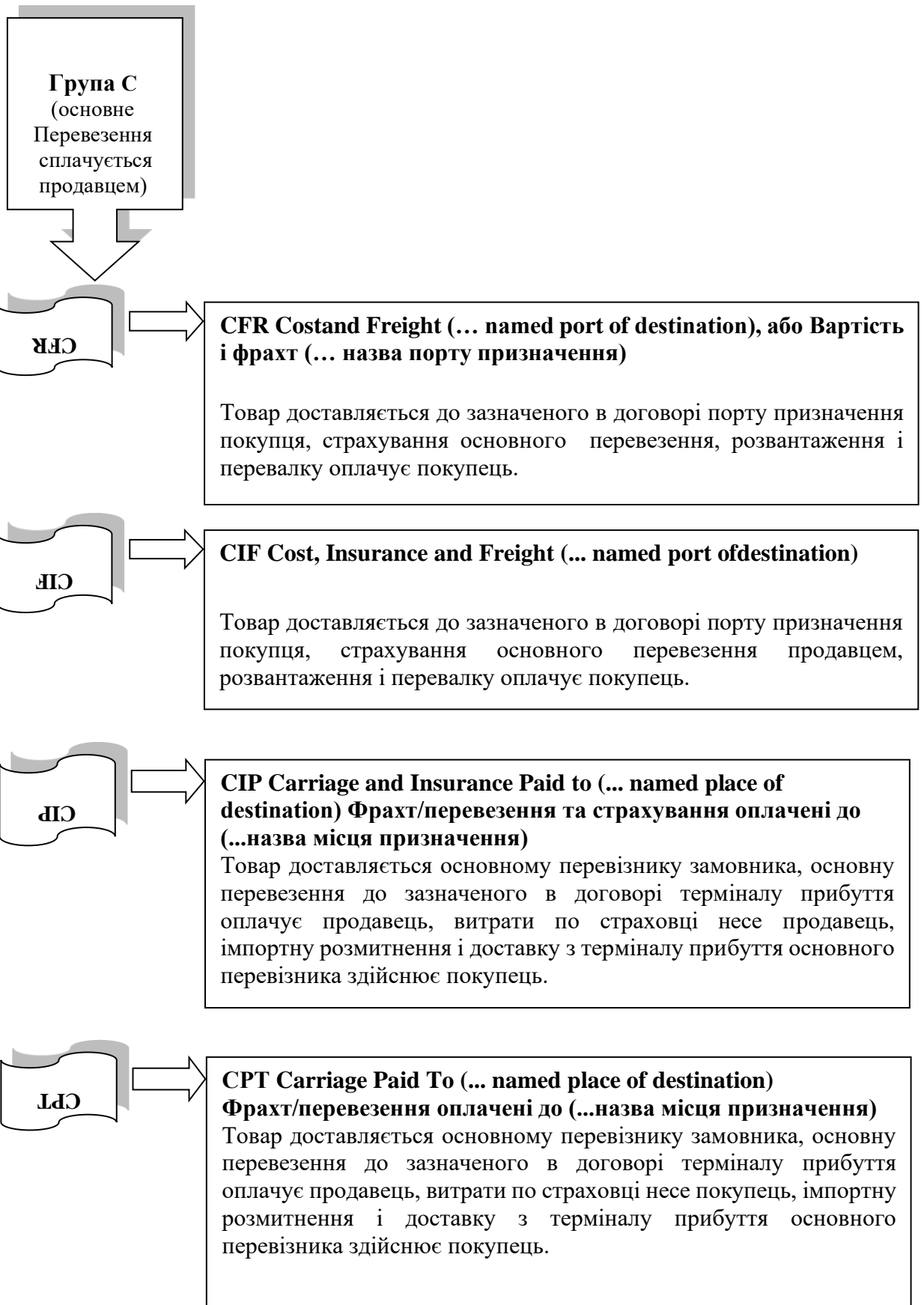
FAS (... named port of shipment) Free Alongside Ship, або Франко уздовж борта судна (... назва порту відвантаження)

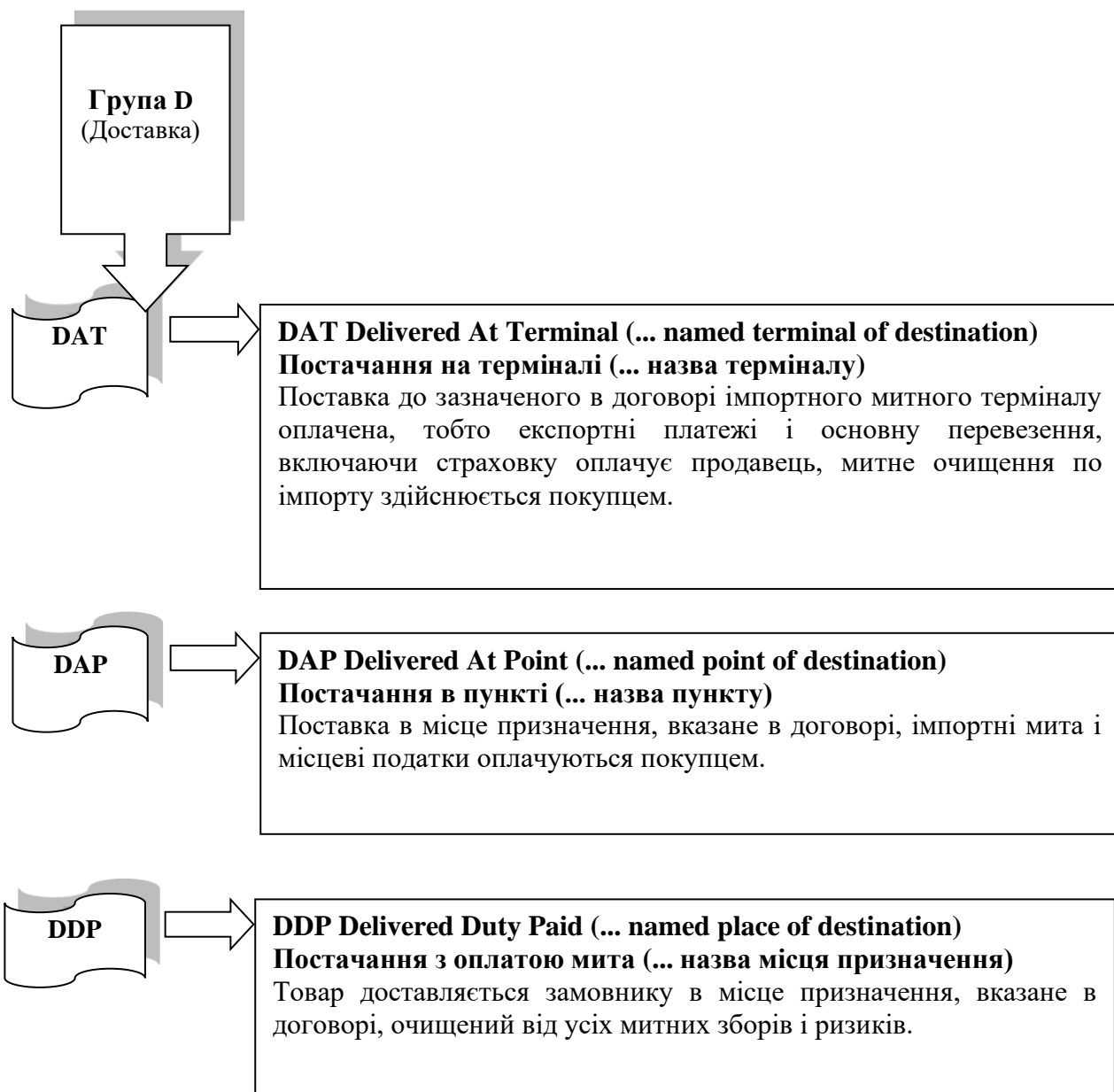
Товар доставляється до судна покупця, в договорі вказується порт навантаження, перевалку і навантаження оплачує покупець.

FOB

FOB (... named port of shipment) Free On Board, або Франко борт (... назва порту відвантаження)

Товар відвантажується на судно покупця, перевалку оплачує продавець.



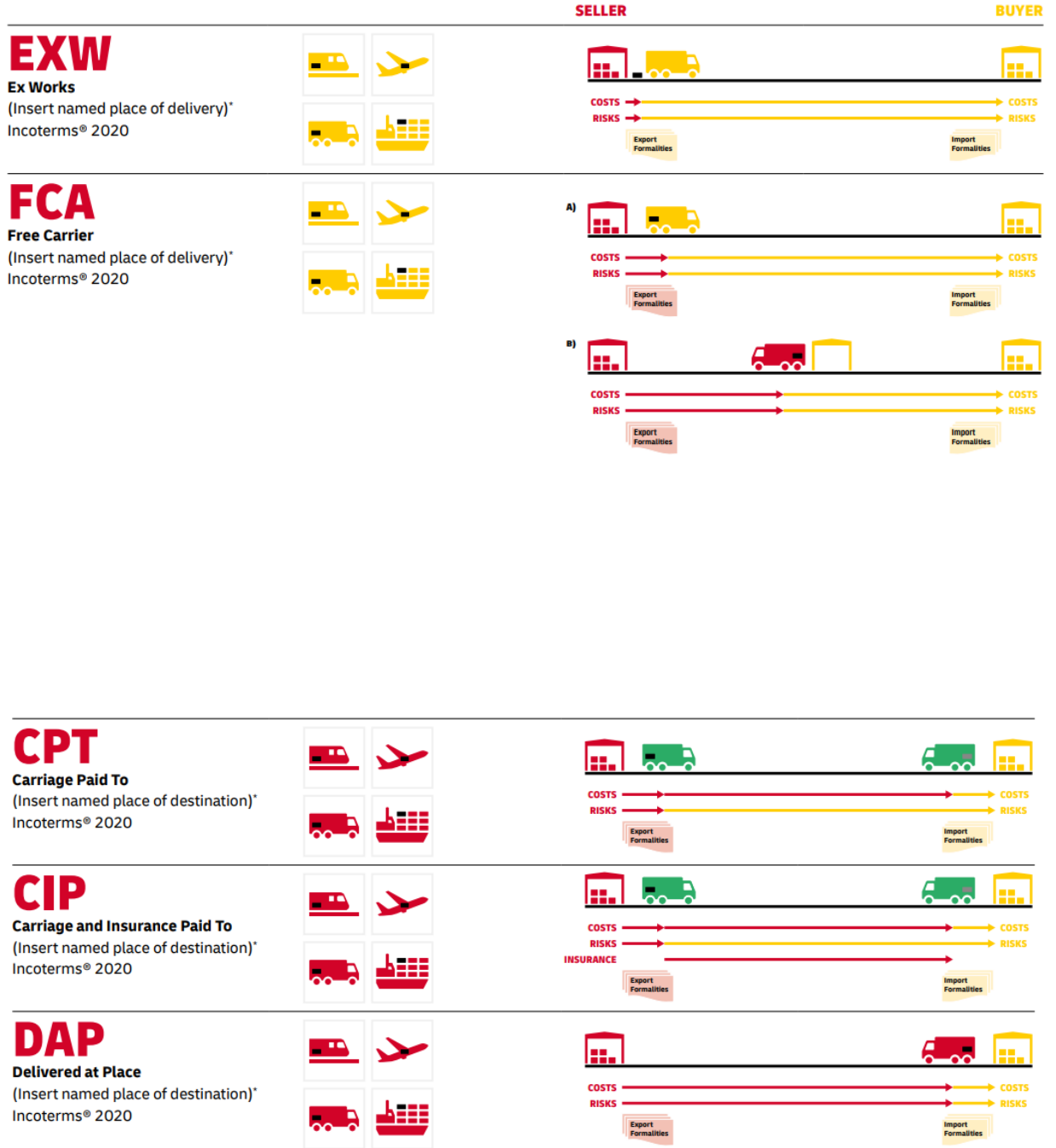


Запроваджено дві основні зміни в правилах Incoterms® 2020 у порівнянні з виданням 2010 року:

- DAT (Доставлено до Терміналу) перейменовано на Доставлено до місця розвантаження (DPU)
- FCA («Франко-перевізник») тепер дозволяє продавцю отримати бортовий коносамент

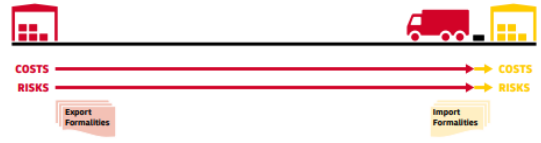
Інші зміни включають:

- новий стандарт страхування, але можливість узгоджувати рівень страхування між покупцем та продавцем залишається незмінною. CIF (Вартість, Страхування та Перевезення) та CIP (Фрахт/ перевезення й страхування оплачено до) встановлено.
- Якщо представлений перелік, розподіл витрат між покупцем та продавцем зазначено більш точно- одна стаття перелічує всі витрати, за які відповідає продавець та покупець.
- Терміни FCA («Франко-перевізник»), DAP («Поставка до місця призначення»), DPU («Поставка до місця розвантаження») та DDP («Поставка з оплатою мита») тепер приймають до уваги організацію особистого транспорту покупцем та продавцем без допомоги третьої сторони.
- Відповідальність щодо безпеки набула більш широкого значення.
- «Роз'яснювальні нотатки для користувачів» замінили Методичні рекомендації 2010 року і є більш легшими для користувачів.
- CIP тепер потребує страхове покриття ICC A або інше аналогічне. Incoterms® 2010 зазначали ICC C. Необхідне страхове покриття CIF залишається незмінним.



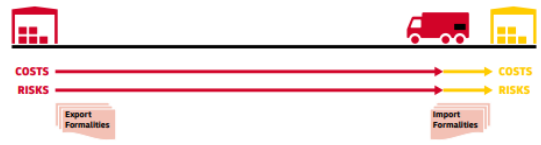
DPU

Delivered at Place Unloaded
(Insert named place of destination)*
Incoterms® 2020



DDP

Delivered Duty Paid
(Insert named place of destination)*
Incoterms® 2020



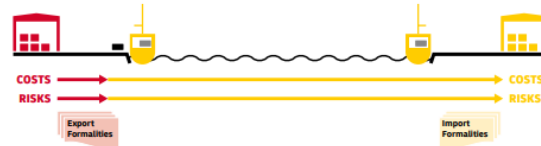
FAS

Free Alongside Ship
(Insert named port of shipment)*
Incoterms® 2020



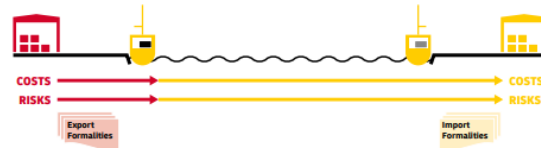
SELLER

BUYER



FOB

Free on Board
(Insert named port of shipment)*
Incoterms® 2020



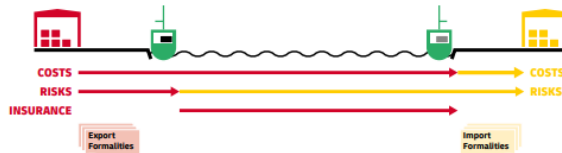
CFR

Cost and Freight
(Insert named port of destination)*
Incoterms® 2020



CIF

Cost, Insurance and Freight
(Insert named port of destination)*
Incoterms® 2020



Правила для будь-якого виду або видів транспорту

EXW Ex Works Франко завод /самовивіз	
<p>«Франко завод/ самовивіз» означає, що вантаж вважається доставленим продавцем під час його передачі покупцю на території продавця або в іншому визначеному місці (наприклад, на фабриці, на заводі, складі тощо), і це визначене місце може відноситись або не відноситись до приміщень продавця . Продавець не має завантажувати товар на транспортний засіб або оформляти його для експорту, навіть якщо таке оформлення потрібне.</p>	
FCA Free Carrier Франко перевізник	
<p>Франко перевізник (FCA) означає, що продавець доставляє товар покупцю одним з двох шляхів:</p> <p>Перший, коли визначене місце належить до приміщень продавця, товар доставляється шляхом організації транспорту покупцем.</p> <p>Другий, коли визначене місце є іншим місцем, товар доставляється за рахунок організації транспорту продавцем до іншого визначеного місця та є готовим для розвантаження з транспорту продавця та передачі перевізнику або іншій особі зі сторони покупця.</p> <p>В залежності від першого чи другого варіанту, місце визначає чи передаються ризики покупцю і з якого часу витрати переходять на рахунок покупця.</p>	
CPT Carriage Paid to Фрахт/Перевезення сплачено до	
<p>«Перевезення сплачене до» (CPT) означає, що продавець доставляє товар та передає ризики покупцю в момент їх передачі перевізнику продавця чи за фактом купівлі доставленого товару. Продавець може зробити це, передавши своєму перевізникові товари для наступного доставлення в місці, яке відповідає виду транспорту, що використовується. Як тільки товар було доставлено покупцю даним шляхом, продавець не гарантує що товар прибуде до місця призначення в належному стані, в зазначеній кількості чи взагалі в повному обсязі. Це відбувається тому, що ризик переходить від продавця до покупця в момент передавання першій транспортній компанії, яка була найнята покупцем; продавець тим не менше повинен укласти договір на перевезення товару до узгодженого пункту призначення.</p>	
CIP Carriage and Insurance Paidto Перевезення та страхування сплачені до	
<p>«Перевезення та страхування сплачені до» (CIP) означає доставлення застрахованого товару та передачу ризиків покупцю в момент доставлення товару в визначене контрактом місце. Продавець може зробити це, передавши своєму перевізникові товари для наступного доставлення в місці, яке відповідає виду транспорту, що використовується. Як тільки товар було доставлено покупцю даним шляхом, продавець не гарантує що товар прибуде до місця призначення в належному стані, в зазначеній кількості чи взагалі в повному обсязі. Це відбувається тому, що ризик переходить від продавця до покупця в момент передавання першій транспортній компанії, яка була найнята покупцем; продавець тим не менше повинен укласти договір на перевезення товару до узгодженого пункту призначення.</p>	

DAP Delivered at Place Поставка в місці призначення	
<p>«Поставка в місці призначення» (DAP) означає, що продавець доставив товар та передає ризик покупцю, коли товар передається в розпорядження покупцю на транспортному засобі, той що прибув та готовий до вивантаження в названому місці або в узгодженому пункті в даному місці, якщо будь-який такий пункт узгоджено в контракті. Продавець бере на себе всі ризики пов'язані з доставлення товару в місце призначення чи до узгодженої точки пов'язаної з даним місцем призначення. В свою чергу в даному правилі Incoterms доставлення та прибуття в пункт призначення є однаковим терміном.</p>	
DDU Delivered at Place Unloaded Доставлено до місця розвантаження	
<p>Доставлено до місця розвантаження -D PU означає що продавець доставляє товар- та передає ризики покупцю коли товар, після розвантаження з прибуття, розміщується на території покупця в зазначеному місці прибуття чи в узгодженій точці в даному місці, якщо дана точка узгоджена. Продавець несе всі ризики, пов'язані з доставкою вантажу та його розвантаженням у терміналі визначеного порту чи місця призначення. В свою чергу в даному правилі Incoterms доставлення та прибуття в пункт призначення є однаковим терміном. DPU є єдиним правилом Incoterms, яке вимагає від продавця розвантаження товарів в пункті призначення. В свою чергу продавець повинен гарантувати організацію розвантаження в визначеному місці. Якщо сторони не мають наміру залишити відповідальність за ризики та покриття витрат на розвантаження на стороні продавця, в такому випадку правило DAP замінить правило DPU.</p>	
DDP Delivered Duty Paid Доставка з оплатою мита	
<p>«Доставка з оплатою мита» означає, що вантаж вважається доставленим продавцем покупцю у момент його передачі в розпорядження покупця на транспортному засобі, що прибув, готовим до розвантаження у визначеному місці призначення та очищеним для імпорту. Продавець несе усі ризики, пов'язані з доставленням товару у визначене місце чи в узгодженій точці даного визначеного місця. В свою чергу в даному правилі Incoterms доставлення та прибуття в пункт призначення є однаковим терміном.</p>	

Правила для морського і внутрішнього водного транспорту

FAS Free Along side Ship Вільно вздовж борту судна	
<p>«Франко вздовж борту судна» означає, що вантаж вважається доставленим продавцем, коли його розташовано вздовж судна (наприклад, на причалі або баржі), зазначеного покупцем у визначеному порту відправлення. Ризик утрати або пошкодження вантажу переходить після того, як вантаж розміщено вздовж судна, і з цього моменту всі витрати несе покупець.</p>	
FOB Free on Board Франко борт	
<p>«Франко борт» означає, що вантаж вважається доставленим продавцем, коли його розташовано на борту судна, зазначеного покупцем у визначеному порту відправлення, або коли продавець надає вантаж, уже доставлений у такий спосіб. Ризик утрати або пошкодження вантажу переходить після того, як вантаж розміщено на борту судна, і з цього моменту всі витрати несе покупець.</p>	
CFR Cost and Freight Вартість і фрахт	
<p>«Вартість і фрахт» (CFR) означає, що продавець доставляє вантаж на борт судна або надає вантаж, уже доставлений у такий спосіб. Ризик утрати або пошкодження вантажу переходить після того, як вантаж розміщено на борту судна, з цього моменту вважається, що продавець виконав свої обов'язки щодо доставлення товару, не залежно від того, чи фактично прибув товар в належному стані, в зазначеній кількості чи взагалі в повному обсязі. За CFR продавець не несе відповідальності перед покупцем щодо покриття страхування: в даному випадку покупцю найкраще придбати якесь страхове покриття самостійно.</p>	
CIF Cost Insurance and Freight Вартість, страхування і фрахт	
<p>«Вартість, страхування й фрахт» (CIF) означає, що продавець доставляє вантаж на борт судна або надає вантаж, вже доставлений у такий спосіб. Ризик утрати або пошкодження вантажу переходить після того, як вантаж розміщено на борту судна, з цього моменту вважається, що продавець виконав свої обов'язки щодо доставлення товару, не залежно від того, чи фактично прибув товар в належному стані, в зазначеній кількості чи взагалі в повному обсязі.</p>	

Registered No. _____

GENERAL DECLARATION AND UNDERTAKING TO BE GIVEN BY A BUYER IN RESPECT OF GOODS LIABLE TO AD VALOREM DUTY

I _____
 (see Footnote below and Note 1 on Page 5)

declare that

(i) I buy

(ii) I am the _____ of _____
 _____ who buy
 (address of Company)

goods regularly from the seller or sellers shown in the schedule hereto and I further declare that the answers to the questions numbered 1 to 7 on Page 2 are a true description of the facts in relation to each purchase from the seller(s).

I undertake that any change affecting the mentioned circumstances of trading in respect of any seller shown in the schedule will be notified immediately to the Revenue Commissioners or declared at the time of entry of the goods and that in the absence of any such change the invoices for goods purchased from the seller(s) which are furnished with the relative customs entries will show the outright purchase price and that no further payment, either direct or indirect (with the exception of such charges as shall be declared at the time the goods are being entered), will be made by the buyer in respect of the goods.

Signed _____

Date _____

The Revenue Commissioners collect taxes and duties and implement customs controls. Revenue requires customers to provide certain personal data for these purposes and certain other statutory functions as assigned by the Oireachtas. Your personal data may be exchanged with other Government Departments and agencies in certain circumstances where this is provided for by law. Full details of Revenue's data protection policy setting out how we will use your personal data as well as information regarding your rights as a data subject are available on our **Privacy** page on www.revenue.ie. Details of this policy are also available in hard copy upon request.

Footnote

- Insert full name of signatory
- Delete (i) or (ii) whichever is inapplicable

Form C&E G563A

TICK "YES" or "NO" as appropriate in each case to the questions below:

YES NO

1 Are there any restrictions as to the disposition or use of the goods by the buyer **other than restrictions which**

- are imposed or required by law or by public authorities in the EU
 - limit the geographical area in which the goods may be resold
- or
- do not substantially affect the value of the goods?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2 Is the sale or price subject to some condition or consideration for which a value cannot be determined with respect to the goods being valued?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------

3 Is the sale subject to an arrangement under which part of the proceeds of any subsequent resale, disposal or use of the goods accrues directly or indirectly to the seller?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------

4 Are the buyer and the seller related (see Note 2)?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------

5 Are any of the following incurred by the buyer and not included in the price actually paid or payable:

- (i) commission and brokerage, (except buying commission)
- (ii) the cost of containers which are treated as being one for customs purposes with the imported goods
- (iii) the cost of packing the goods, whether for labour or materials?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

6 Has the buyer supplied any of the following goods and services, directly or indirectly, free of charge or at reduced cost, for use in connection with the production and sale for export of the imported goods:

- (i) materials, components, parts and similar items incorporated in the goods
- (ii) tools, dies, moulds and similar items used in the production of the goods
- (iii) materials consumed in the production of the goods
- (iv) engineering, development, artwork, design work, and plans and sketches undertaken elsewhere than in the Union and necessary for the production of the goods?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

7 Are any royalties or licence fees related to the imported goods payable either directly or indirectly by the buyer as a condition of sale of the goods?

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------

The form and accompanying notes should be read carefully before the declaration is signed. Any declaration containing inaccurate or incomplete information will be invalid and penalties may apply.

NOTES

1. Declarations may be made:
 - (a) by the actual buyer if an individual
 - (b) in the case of a firm, by one of the partners
 - (c) in the case of a company, by a director or by the secretary
 - (d) by an employee duly authorised in writing by one of the aforementioned persons.
2. Persons shall be deemed to be related only if:
 - (a) they are officers or directors of one another's businesses
 - (b) they are legally recognised partners in business
 - (c) they are employer and employee
 - (d) any person directly or indirectly owns, controls or holds 5 per cent or more of the outstanding voting stock or shares of both of them
 - (e) one of them directly or indirectly controls the other
 - (f) both of them are directly or indirectly controlled by a third person
 - (g) together they directly or indirectly control a third person
 - (h) they are members of the same family.
3. **Import entries - AIS**

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.

The Revenue Commissioners reserve the right to require at any time a separate declaration in Data Element 4/13 (Valuation indicators) in respect of any consignment of imported goods liable to ad valorem duty

The information in this document is provided as a guide only and is not professional advice, including legal advice. It should not be assumed that the guidance is comprehensive or that it provides a definitive answer in every case.

Registered No. _____

To _____

A Chara,

I am directed by the Revenue Commissioners to inform you that a General Declaration and Undertaking dated the _____ day of _____ year _____ given by you in respect of goods to be purchased by you from the person(s) or firm(s) shown in the Schedule thereto has been registered under the above number. A new General Declaration and Undertaking must be supplied by you three (3) years from this date.

For Relevant entries the Authorisation Number of this General Declaration together with Code 1D03 should be inserted in Data Element 2/3 of the customs declaration.

Authorisation No.

Signature

Date

Revenue 
Cáin agus Custaim na hÉireann
Irish Tax and Customs

IMPORTANT

This letter should be carefully preserved and produced to Customs when called for.

Auditors Checklist

1. Are the customs value declarations available?
2. Are the customs value declarations filled out completely? Has the transaction value method been used? If not, what method(s) was used?
3. Were successive sales declared?
4. Which suppliers are involved?
5. Are any of these suppliers related with the operator? If so, what is the nature of the relationship?
6. Were there different invoice prices declared for the same product from the same supplier?
7. Do the invoice prices of similar goods imported from different suppliers vary?
8. Are there any referential prices (average prices considered as reasonable) for imported goods available?

Possible risk indicators to select transactions to test

9. The value of goods was stated on the basis of pro-forma invoices or invoices with values only for customs purposes.
10. The customs value was declared as a rounded-off amount or as an identical amount.
11. There are indications of a relationship between the supplier and the operator.
12. There are different prices declared for similar products/suppliers/origins.
13. There is a large variation between the customs value declared and the market value (internal market sales).
14. There is a large variation between the customs value declared and the referential prices (if available). The layout and/or content of the invoices from the same supplier is not consistent.
15. Successive sales are involved.

16. There is a trader or a third company (buying agent) involved in the transactions.
17. Goods come from a country with no mutual assistance agreement with the EU or from where it is difficult to obtain information.
18. Payments are not made directly to the supplier by the economic operator.
19. The freight is pre-paid by the economic operator (risk of omitting it from the customs value).

Establishing the operator's routine

20. What are the routines to determine customs value?
21. Are there any internal control procedures concerning valuation, for instance:
- a) How does the economic operator ensure a reconciliation of import operations with accounting?
 - b) How does the economic operator ensure that all received invoices relating to third-country purchases have been submitted when declaring the goods for customs clearance?
 - c) How does the economic operator ensure the accuracy of the customs value declared?
 - d) If a customs broker is used, what is the information that the economic operator provides to the broker in order to present the customs declaration?
22. Confirm if the internal control procedures of the operator are working effectively (test of controls).
23. Is the personnel trained in customs valuation matters?
- Checks to be carried out

Documentary checks

Examine the operator's records, accounts and supporting documentation and check if:

24. There are indications that there is a relationship, there are subsequent price increases from the supplier who is related to the importer, compensatory payments, or if the seller, who is related to the importer, waive payments although he is entitled to receive them.
25. The correct method for determining the customs value has been applied.
26. The value declared to customs is in accordance with purchase orders,

contracts, vouchers, invoices, etc.

27. The delivery terms on invoices and freight contracts (Incoterms) match with freight charges declared to customs and with freight documents.

Tax and Duty Manual Customs Manual on Valuation

28. The amounts declared to customs such as insurance charges are consistent with the terms of the operator's insurance policies.

29. There are any indications for other additions? If so, check that:

- a) they have been added correctly to the customs value,
- b) any documents exist that indicate additions (e.g. commission invoices, purchase invoices, forwarding invoices, freight documents, etc.),
- c) there are accounts connected with royalties, commissions, research and development, transport, insurance, and other costs,
- d) there are payments that relate to possible additions?
- e) for payments made in advance, were they added to the customs value declared?

30. Any costs have not been included in the customs value.

31. If yes, check if:

- a) they should not be included in the customs value (e.g. buying commission)
- b) they are correctly calculated and they have been shown separately from the price paid or to be paid.

32. The correct exchange rate for the currency has been applied.

33. All the entries in the accounts connected with suppliers outside the EU are supported by a customs declaration.

34. The amounts recorded in non-EU purchases' accounts match with the values declared on the customs declaration.

35. The amounts stated in the invoices used for the customs clearance of goods are entered in the operator accounts.

36. There are entries in the accounts with unusual values, unusual comments, unusual methods of entry into the accounts, etc.

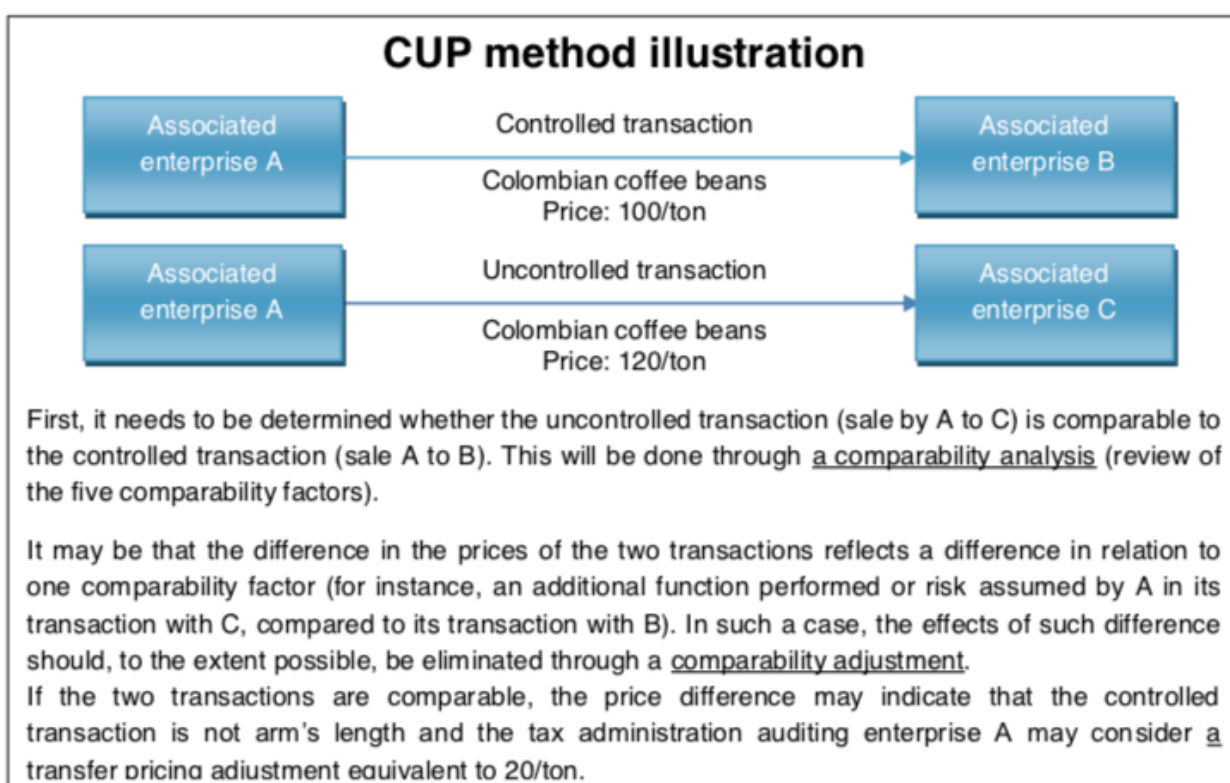
37. The conditions are met when successive sales have been applied, and the payments to the suppliers match the values declared to customs.

38. Money for the imported goods is transferred through a third company. If yes, ascertain that the value has been added correctly to the customs value.

39. When the transaction method cannot be applied check the customs value was duly calculated according to the method used by examining any supporting documentation.

Common examples of the CUP method being successfully applied in practice include, inter alia:

- Cases where internal comparables exist (tangible goods, services, royalty rates etc.)
- Commodities transactions, particularly where information on market prices for homogenous or standardised commodities exist
- Financial transactions (interest rates on loans etc.)
- Rights for the use of common intangibles (royalty rates, licence fees)



Source: OECD Secretariat, Transfer Pricing Methods (2010).

Nick Baker
nick.baker@
fticonsulting.com

Alison Jacobs
alison.jacobs@
fticonsulting.com

Gabriela Heizer
gabriela.heizer@
fticonsulting.com

and supporting duty mitigation strategies. In *Nissho Iwai*, the CAFC stated that the use of the first sale rule would only be applicable in a related party setting with proof of the first three elements above, with no mention or consideration of NME influence.⁸

Pending the outcome of the CAFC's *Meyer* decision, U.S. importers were left questioning whether the continued use of the first sale rule for imports from NME's, such as China and Vietnam, would be viable or subject to burdensome due diligence. Fortunately, the appellate court's decision largely maintains the status quo and provides some certainty to existing first sale programs relying on the *Nissho Iwai* standard. Given this positive result, we expect a renewed interest in development and expansion of first sale programs. If you have any questions about the applicability of the first sale rule and related benefits, please reach out to any of the authors for more information.

Germany



Appeal in "Hamamatsu" case rejected by German Federal Fiscal Court

In its Judgment of 17 May 2022 (published on 29 September 2022), in Case VII R 2/19 "Hamamatsu", the German Federal Fiscal Court (Bundesfinanzhof, BFH) rejected the appeal filed on points of law (*Revision*) relating to an application for refund of customs duties; at the same time the Court made a number of fundamental determinations which could have a substantial impact on the future assessment under customs valuation law of transactions between affiliated group companies.

The case concerned the German subsidiary of a Japanese parent company; when declaring the customs value of imported goods, the German entity used the sales price for the definition of the transaction value. It was agreed between the group companies and with the German tax authorities (without the involvement of the customs administration) within the framework of an advance pricing agreement (APA) that the intra-group transfer price would be established on the basis of the "residual profit split method". Accordingly, at the end of each financial year, balancing payments were made which were either credited to or debited from the German company. The dispute was based on a situation in which the German subsidiary retroactively received flat-rate price reductions. These led to an application for the refunding of customs duties due to a retroactive reduction in the declared import customs values.

The refund was ultimately refused by the Fiscal Court (Finanzgericht) based on the ECJ Judgment of 20 December 2017 in Case C-529/16, which has attracted a great deal of attention in the customs world.

The Claimant filed an appeal on points of law (*Revision*) against the decision of the Fiscal Court, which has now also been rejected.

In this context, the following fundamental determinations by the German Federal Fiscal Court are highly noteworthy:

- › The **transaction value method**, i.e. determination of customs value based on invoice amount, **is precluded** in such cases in which the value of the imported goods cannot be determined at the time of importation, since such value consists of the invoice

amount and a flat-rate adjustment, which cannot be determined at the time of importation. This position is based on the aforementioned ECJ Judgment and is thus not new, but in our view is no less noteworthy as a result.

- › The so-called **fall-back method for determining customs value** is in this instance **precluded** for the same reasons:
"It follows from this that the verdict of the ECJ, in accordance with which the Customs Code does not permit an agreed transaction value to be used as a basis for calculating the customs value where such transaction value consists partly of an amount initially invoiced and reported and partially of a flat-rate adjustment following the end of the accounting period, without it being possible to tell whether, at the end of the accounting period, such adjustment will take place up or down, is in any event ultimately also definitive with regard to determining the customs value under the fall-back method pursuant to Article 31 of the Customs Code." (Judgment, para 49).
- › According to the German Federal Fiscal Court, **retrospective price adjustments are irrelevant as regards determination of customs value**:
"In any event, within the framework of all customs value determination methods, such a transfer pricing adjustment which, as an instrument for income tax purposes, serves the prevention of disputes and the reduction of transfer pricing risks (see Liebchen in Mössner et al., Steuerrecht international tätiger Unternehmen, 5th ed., marginal ref. 13.50; cf. also Drüen in Wassermeyer MA Art. 25 MK, marginal ref. 110), has no impact on the definitive customs value – due to the demonstrated goods-related and record-date-based nature of customs value determination." (Judgment, para. 59).
- › The above determination relates not only to retrospective downward adjustments but, according to the German Federal Fiscal Court, expressly **also to upward adjustments**. As a result, retrospective price increases which would also entail an increase in customs value would also have to be disregarded.

It must be stressed that, of course, judgments by the German Federal Fiscal Court – unlike those of the European Court of Justice (ECJ) – do not have a direct effect as regards the entire European Union. Nevertheless, it will be very interesting to observe the future impact of these determinations, which relate to EU-wide customs valuation law (and, in terms of basic principles, indeed customs valuation law virtually around the world).

The Court took the general point of view that any retroactive price adjustments, i.e. even if effected outside implementation of an APA based on application of a transfer pricing mechanism with balancing payments, have "no influence on the definitive customs value"; this is due to the unclear effects in terms of amount and impact at the time of importation. This statement made by the Court could be potentially explosive since, consequently, this would also preclude retrospective levying of customs duties.

In the present case, at the time of importation the customs administration was not aware that price adjustments would retrospectively be applied. It remains to be seen whether this means that the assessment would be different if a prior arrangement were to be made with the customs administration. Since, however, also in the event of a prior arrangement to the effect that retroactive balancing will be undertaken, the lack

of clarity in terms of the amount of the balancing payment, and whether adjustment would be upwards or downwards, would remain, any differing assessment in such an instance must be considered unlikely.

The German Federal Fiscal Code and the European Court of Justice moreover criticised the fact that the Claimant and Appellant did not undertake a precise allocation of the balancing payment across the respective imported goods. In this regard too, we very much doubt that the assessment would be different if a more precise apportionment, for instance through an invoice correction, were possible, since it would remain the case that this would not be clear at the relevant time of importation.

It consequently remains to be seen how the German customs administration and those of the other EU Member States respond to this Judgment. We would advise companies in a comparable situation to appeal against any notices from the customs administration concerning retrospective levying of customs duties based on retroactive price adjustments. We would recommend those who have in the past regularly and proactively submitted corrective reports for the retroactive adjustment of customs values based on transfer pricing adjustments to get in touch with the customs administration and proactively clarify the impact of the Judgment. If the administration insists on a correction notification and then issues retrospective demands for payment of customs duty, again an appeal should be filed in order to prevent the notice taking legal effect until the matter has been definitively clarified.

Kay Masorsky
kay.masorsky@
wts.de

Events

Upcoming webinars

Global developments and trends in customs and foreign trade law

Thursday, 10 November 2022, 14:00 – 15:00 CET

[Register here](#)

Speakers

- › Kay Masorsky, Partner and Head of Global Serviceline Customs, WTS Germany
- › Arjen Odems, Managing Director, Customs and Trade Consultancy Ltd., UK
- › Alexandra Klein, Senior Manager Customs, WTS Germany
- › Dr. Gregor Sobotta, Partner and Managing Director, Customs Operations, WTS Germany

Global developments and trends in export controls

Thursday, 17 November 2022, 16:00 – 17:00 CET

[Register here](#)

Speakers

- › Kay Masorsky, Partner and Head of Global Serviceline Customs, WTS Germany
- › Jim Huish, Managing Director Export Controls, Sanctions & Trade, FTI Consulting, UK
- › Stephen Wilcox, Managing Director Export Controls, Sanctions & Trade, FTI Consulting, USA
- › Markus Wieners, Senior Manager Customs, WTS Germany

ДОДАТОК 6

1. Порівняльна таблиця з аналізом позитивних практик митних систем ЄС, США та України

США	ЄС	Україна
<p>Регулювання здійснюється єдиним федеральним органом - Митно-прикордонною службою США (U.S. Customs and Borders Protection), що входить до складу Міністерства внутрішньої безпеки США. 62450 співробітників, 20 митниць, 328 пунктів контролю та 15 станцій попереднього контролю в Канаді, Ірландії та країнах Карибського басейну.</p>	<p>Правове регулювання митного механізму є предметом конституційного і адміністративного законодавства країн-членів ЄС і не здійснюється на рівні Європейського співтовариства. Питання митного регулювання об'єднані в одне зведення законів, що є Митним кодексом ЄС та Єдиним митним тарифом ЄС. Митним контролем на місцях займаються національні митні органи країн-членів ЄС.</p>	<p>Регулювання здійснюється Державною митною службою. Її основними завданнями є реалізація та внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення реалізації державної митної політики, зокрема забезпечення митної безпеки та захисту митних інтересів України і створення сприятливих умов для розвитку ЗЕД, збереження належного балансу між митним контролем і спрощенням законної торгівлі, забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил.</p>
<p>У своїй діяльності МС США керується понад 29 законами та підзаконними актами, що серед іншого зачіпають питання сільського господарства та імміграції</p>	<p>У Європейському союзі визначені чіткі правові рамки для контролю виходу продукції на ринок ЄС і чіткі зобов'язання національних компетентних органів, в тому числі митниць країн Європейського Союзу. Дана діяльність здійснюється відповідно до Регламенту ЄС № 765/2008 (Regulation EU 765/2008).</p>	<p>Згідно зі ст. 10 Закону України «Про митну справу в Україні», митна справа в Україні регулюється цим Законом, Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність України», Митним кодексом України, Законом України «Про Єдиний митний тариф», іншими законодавчими актами України, прийнятими відповідно до цього Закону.</p>
<p>Процедура митного контролю: При ввезенні товару на митну територію США необхідно проведення визначених процедур імпортного контролю, призначених не тільки для правильного визначення розміру митного тарифу, а й контролю відповідності товару технічним нормам, контролю правильності заявленої інформації в наданому пакеті документів, а також</p>	<p>Процедура митного контролю: На першому етапі митними органами ЄС здійснюється перевірка супровідних документів на ввезення товару. Митні органи ЄС здійснюють оцінку митної декларації за допомогою автоматизованої системи управління ризиками, яка оцінює кожен з пунктів заповненої декларації на предмет ризикових ситуацій.</p>	<p>Статтею 336 Митного кодексу встановлено, що митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митниці ДФС шляхом:</p> <ul style="list-style-type: none"> • перевірки документів та відомостей, які відповідно до ст. 335 цього Кодексу надаються митниці ДФС під час переміщення товарів, транспортних засобів

<p>контролю за дотриманням законодавства з інтелектуальної власності. Тільки після цього товар може бути ввезений в США. При ввезенні товару МС США стягує митний збір, що складається з збору, спрямованого на відшкодування витрат на здійснення діяльності по даному питанню самої МС США і фіксованого збирання на перевезення вантажу, даний збір обчислюється у відсотках від імпортової вартості товару.</p> <p>Для оформлення митної декларації необхідно подати наступний пакет документів:</p> <ul style="list-style-type: none"> • торговий рахунок-фактура (інвойс); • пакувальні листи; • імпортна митна декларація (Import Entry Manifest) (СВР форма 7533) або • заяву на спеціальний дозвіл (Special Permit Application); • імпортне свідоцтво (Import Evidence) на право ввезення; • інші документи на імпорт, якщо потрібні. <p>За підсумками заповнення всіх форм імпортером визначається і вказується тарифний код товарів і сплачуються належні митні збори. Коли всі митні процедури для імпорту завершені, отримана інформація по імпортному вантажу і зібрані мита та податки, товар пройшов мигне очищення, митна декларація ліквідується і імпортний вантаж видається вантажоодержувачу. Будь-які митні переоплати підлягають поверненню.</p> <p>Правове регулювання митного механізму є предметом конституційного і адміністративного законодавства країн-членів ЄС і не здійснюється на</p>	<p>Ситуації ризику в Європейському союзі виникають в наступних випадках:</p> <ul style="list-style-type: none"> • при переміщенні через кордон товарів, щодо яких введено захисні заходи; • при переміщенні продукції легкої промисловості; • при переміщенні контрафактної та фальсифікованої продукції; • при експорті, реекспорт товарів подвійного призначення; • при переміщенні небезпечних виробів і відходів. <p>З метою протидії ввезенню нелегальної продукції товарів, які знаходяться в групі ризику, імпорт / експорт таких товарів на / з території ЄС вимагає від постачальника надання дозволів або ліцензій при митному оформленні.</p> <p>Крім аналізу ризиків, як основної форми митного контролю, мигне право ЄС передбачає можливість проведення вибіркового перевірочного контролю товарів.</p> <p>Вибіркова перевірка полягає в огляді товарів, взяття проб і зразків, перевірці інформації, представленій в митній декларації, а також наявності та автентичності документів, звітності та інших даних уповноважених суб'єктів господарської діяльності, огляді транспортних засобів, багажу та інших предметів, що переміщуються через митний кордон. Крім того, перевірка полягає в здійсненні дій відповідно офіційним запитам інших органів державної влади і використанні інших форм контролю.</p> <p>Наступним етапом перевірки є оцінка митними органами якості продукції, що ввозиться на територію ЄС продукції і її відповідність встановленим в ЄС стандартам. Для цього митні органи перевіряють наявність всіх супроводжуючих документів: ЄС Сертифікатів Відповідності або підтвердуючі</p>	<p>комерційного призначення через митний кордон України;</p> <ul style="list-style-type: none"> • митного огляду (огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляду та переогляду ручної поклажі та багажу, особистого огляду громадян); • обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України; • усного опитування громадян та посадових осіб підприємств; • огляду 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, чи провадиться діяльність, контроль за якою відповідно до цього Кодексу та інших законів України покладено на органи доходів і зборів; • перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем; • проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; • направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності
---	---	--

<p>При здійсненні експортної операції в США, дотримується наступна послідовність дій:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Оформлення паспорта угоди (оформляється до здійснення валютної операції за контрактом). • Митні формальності. • Підтвердження експорту і заповнення податкових декларацій. <p>Для поміщення товарів у митну процедуру митного органу при експорті товарів представляється:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Декларація на товари; 2. Документи, на підставі яких заповнена митна декларація: <ul style="list-style-type: none"> • документи, що підтверджують повноваження особи, яка подає митну декларацію; • документи, що підтверджують вчинення зовнішньоекономічної угоди, • транспортні (перевізні) документи; • документи, що підтверджують дотримання заборон і обмежень; • документи, що підтверджують країну походження товарів; • документи, на підставі яких був заявлений класифікаційний код товару; • документи, що підтверджують сплату та (або) забезпечення сплати митних платежів; • документи, що підтверджують заявлену митну вартість товарів і обраний метод визначення митної вартості товарів; • документ, що підтверджує дотримання вимог в області валютного контролю 3 моменту реєстрації митним органом митної декларації у декларанта виникає обов'язок по сплаті вивізного митного збору щодо товарів, які розміщені під митний режим експорту 	<p>документи про відповідність продукції вимогам безпеки: протоколи випробувань та Декларації Відповідності. При відсутності цих документів проводяться відповідні перевірки характеристик продукції за рахунок постачальника або імпортера. Співпраця митних служб і органів нагляду ЄС забезпечують належну перевірку товарів на кордоні, тобто до того, як вони надійдуть на внутрішній ринок. Для недопущення фальсифікованої продукції на ринок ЄС наглядовими органами надаються контрольні списки з механізмами виявлення простих дефектів безпеки для різних груп товарів митним службам. Товари, що ввозяться на територію ЄС з третіх країн залишаються під митним контролем до моменту визначення їх митного статусу, реекспорту або знищення.</p>	<p>документів, поданих митниці ДФС. Митне оформлення розпочинається з моменту подання декларантом або уповноваженою ним особою митниці ДФС митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та документів, необхідних для митного оформлення, а в разі електронного декларування — з моменту отримання митницею ДФС від декларанта або уповноваженої ним особи електронної митної декларації або електронного документа, який відповідно до законодавства замінює митну декларацію. Засвідчення митницею ДФС прийняття товарів, транспортних засобів комерційного призначення та документів на них до митного оформлення здійснюється шляхом проставлення відбитків відповідних митних забезпечень (у тому числі за допомогою інформаційних технологій), інших відміток на митній декларації або документі, який відповідно до законодавства її замінює, а також на товаросупровідних та товарно-транспортних документах у разі їх подання на паперовому носії (ст. 248 Митного кодексу).</p>
---	---	--

<p>Наявність автоматизованої системи подачі документів Automated Commercial Environment (ACE) Метод «єдиного електронного вікна» - всі служби мають доступ до інформації. Тут заповнюються основні форми декларацій - 28,29 та 4647. На подання електронної декларації в систему ACE - 15 днів з дня прибуття вантажу. Для імпорту понад 2500\$ необхідний митна застава (customs bond) Після митного очищення заповнюється електронна форма 7501 після чого митна декларація ліквідується</p>		<p>З 01.08.2016 р. у пунктах пропуску та місцях митного оформлення товарів в Україні запрацювала автоматизована електронна система «Єдине вікно», через яку здійснюються всі види контролю та проводиться обмін інформацією про товари, що переміщуються через кордон України. Технічне обслуговування єдиного державного інформаційного веб-порталу "Єдине вікно для міжнародної торгівлі" проводиться у часові проміжки з незначною кількістю звернень до порталу декларантів, їх представників, інших заінтересованих осіб. Існує Єдина автоматизована інформаційна система Державної митної служби України, яка об'єднує в собі всі програмно-технічні складові, необхідні для автоматизації процесів митного оформлення та контролю.</p>
<p>Різниця між митною та фактурною вартістю: При розрахунку митної вартості із вартості інвойсу виключаються: Витрати на транспортування та інші послуги пов'язані з транспортуванням з країни експорту до США Витрати пов'язані з післяпродажними послугами (будівництво, конструювання, технічна допомога пов'язана з імпортованим товаром) Будь-які податки або збори, які поніс продавець в США</p>	<p>Для обрахунку митної вартості до фактурної вартості можуть додаватися всі витрати, які поніс покупець на користь продавця, або будь-якої третьої сторони і які прямо пов'язані з виконанням контракту і не включені в фактурну вартість (Customs Manual on Valuation) У Європейському союзі існує спеціальна спрощена процедура визначення митної вартості для овочів і фруктів (директива ЄС 215/2006), яка дозволяє значно прискорити контроль цієї категорії товарів.</p>	<p>Митна вартість є основною для системи митного оподаткування; фактурна вартість є основою системи валютного контролю, а також базою для розрахунку митної вартості. Митна вартість розраховується в національних грошових одиницях, а фактурна — у вільноконвертованій валюті, яка зазначається у рахунку-фактурі. Митна вартість товарів – це заявлена декларантом або визначена митним органом вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, яка обчислюється на момент перетинання товарами митного кордону України. Фактурна вартість – це вартість, яка фактично оплачена або підлягає оплаті, або має бути компенсована зустрічним надходженням товарів, і яка вказується в рахунку-фактурі за договором купівлі-продажу.</p>

Проблеми митної системи України:

За даними 2018/2019 рр, серед основних проблем українського експорту є **недостатній рівень якості транспортної інфраструктури, велика кількість дозвільних документів та відсутність спрощених правил визначення походження товару**. Підприємства зазначили, що отримують на кордоні зауваження до документів та зміни митної вартості товарів, що стає основною причиною затримок вантажу.

Українські експортери та імпортери все ще скаржаться на недосконале митне законодавство (46% опитаних), брак прозорості (25%), корупцію (24%) та свідоме завищення митної вартості товарів (23%). Однак 21% опитаних вказали, що вони не відчули жодних проблем.

Згідно з відповідями імпортерів, рівень бюрократизації на митниці та непередбачуваність торгівельної політики в Україні зменшилися, проте також **погіршилася якість транспортної інфраструктури та поглибилась проблема технічного оснащення митниці**.

Митна система США є автоматизованою та уніформованою, що означає швидкий обмін стандартизованою інформацією в будь-яку митну або іншу державну структуру країни. В ЄС митні процедури проводяться за допомогою національних митних служб країн-членів, що створює значні проблеми в розрізі обміну інформації як між собою, так і з третіми країнами. Митна служба в обох прикладах є ризик-орієнтованою. В ЄС аналог АСЕ поки відсутній та на стадії розробки (орієнтовно 2026 рік).

В Україні також діє в основному національне законодавство, яке не є досконалим. Більше того, враховуючи необхідність імплементації законодавства ЄС, необхідно створити сприятливі умови і спростити процедуру перетину митного кордону, вдосконалити механізм визначення перевірки класифікації товарів і правила справляння митними органами податків та зборів при переміщенні товарів через митний кордон України.

В основу проекту **Митного тарифу України** покладено нову версію Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, побудовану на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів 2017 року і Комбінованої номенклатури Європейського Союзу. Зокрема, проект нового Митного тарифу України технічно змінює класифікацію окремих товарів завдяки об'єднанню декількох кодів в один і не передбачає змін ставок ввізного мита на товари.

Сплату підприємствами та громадянами коштів в національній валюті, призначених для забезпечення справляння митних та інших платежів, а також внесення / переклад грошової застави здійснюють у вигляді авансових платежів (передоплати) до / або під час митного оформлення відповідно на єдиний рахунок і депозитний рахунок для виконання митних формальностей відповідної митниці Держмитслужби.

Вищезазначені реформи було проведено починаючи з 2019 року через намагання відповідати більше європейським стандартам.

СКОРОЧЕННЯ

АЕО – авторизований економічний оператор

АСАУР – автоматизована система аналізу та управління ризиками

АсМАП України – Асоціація міжнародних автомобільних 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

Кіотська конвенція – Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур 1973 року

КМ України – Кабінет Міністрів України

Конвенція 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

NC – The Combined Nomenclature

INCOTERMS – International commercial terms

AIS – Automated Import System

CDS - Customs Decisions System

SPV – Simplified Procedure Value

CVA – Customs Value Authorisation

ICC – International Chamber of Commerce

ICS – Import Control System

NCTS – New Customs Transit System

EORI – Economic Operators Registration and Identification

EXS – Exit summary declarations

CRS – Common Reporting Standard

REX – Registered Exporter System

BTI – Binding Tariff Information

CDS – Customs Decisions System

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК

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 відповідну 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 центральним органом влади, 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.

Контратакні 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 запірно-пломбові 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 митну політику 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 при переміщенні 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.

Ордери 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. Бережнюк І.Г., Несторишен І.В., Неліпович О.В. Генеза категорії
2. Гребельник О. П. Митна справа, [текст] підручник. 4-те вид. оновл. та до-повн. / О. П. Гребельник - К.: Центр учбової літератури, 2014. - 472 с.
3. 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.: Інформавтор, 2007. - 676 с.
4. Захаров К.В., Циганок А.В., Бочарников В.П., Захаров Ф.К. Логистика, эффективность и риски внешнеэкономических операций. – К.: ИНЭКС, 2000. – 237 с.
5. Захаров К.В., Циганок А.В., Захаров Ф.К. Логистика: эффективность и риски внешнеэкономических операций. – К.: ИНЭКС, 2000. – 252 с.
6. Кальченко А.Г., Кривещенко В.В, Логістика: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2008. – 472 с.
7. 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>
8. 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.
9. Крикавський Є.В., Чернописька Н.В. Логістичні системи: Навч. пос. – Львів: Вид-во НУ «Львівська політехніка», 2009. – 264 с.
10. Кунда Н.Т. Організація міжнародних автомобільних перевезень: Навч.посібник. – К.: ВД «Слово», 2010. – 464 с.
11. Міжнародні організації, конвенції та багатосторонні угоди в галузі транспорту. Автомобільний транспорт: Навч. посібник / За ред. А.М.Редзюка. - К.: ДП Державтотранс-Діпроект, 2009. Т.1. - 208 с.
12. Назаренко В.М., Назаренко К.С. Транспортное обеспечение внешнеторговой деятельности. – М.: Центр э-ки и маркетинга, 2000. – 512 с.
13. 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.
14. Негода А.В. Логістична інфраструктура: Лекція в слайдах для заочників. – К.,2022. – 45 с. - <https://ru.calameo.com/read/0060524383152dab760f6>
15. Негода А.В. Міжнародна логістика у схемах. Навчальний посібник . – К.: ВПЦ «Київський університет», 2020. – 192 с.
16. Негода А.В. Міжнародна логістика. Логістичний радар. Квітень 2022: Лекція в слайдах для заочників – К.,2022. – 45 с. - <https://ru.calameo.com/read/0060524383fe85fcb7338>

17. Негода А.В. Міжнародна логістика. Навч.-методичний комплекс для студентів заочної форми навчання. – К.: ІМВ КНУ, 2022. – 78 с.
18. Негода А.В. Міжнародна логістика. Робочий зошит студента. – К.: ІМВ КНУ, 2013. – 98 с.
19. Негода А.В. Ринок контейнерних перевезень: Лекція в слайдах для заочників. – К., 2022. – 122 с. – <https://ru.calameo.com/read/006052438cf98de07da74>
20. 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.
21. 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.) - № 23 (2020) – Електронний ресурс http://journals.iir.kiev.ua/index.php/ec_n/article/view/4047 .
22. Окландер М. Логістика. Підручник. – К.: Центр навчальної літ-ри, 2018.
23. Олійник Я.Б., Смірнов І.Г. Україна та Єврологістика: новітні напрямки інтеграційної співпраці - <http://www.lgtinfo.com.ua/images/stories/evro.pdf>
24. Пономарьова Ю.В. Логістика. Навч. посібник. – К., 2006. – 328 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://nauka.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://nauka.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 // Логістика. 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 // Логістика. 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 батоба» та його подолання компанією «Varilla» // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 6. – С. 3-30.
36. Смирнов И.Г. Логістика туризму: Навч. пос. – К.: Знання, 2009. – 444 с.
37. Смирнов И.Г. Логістика: просторово-територіальний вимір: Моногр. – К.: Обрії, 2004. – 335 с.
38. Смирнов И.Г. Логістика: просторово-територіальний вимір: Монографія. – К.: Обрії, 2004. – 335 с.
39. Смирнов И.Г. Логістичні стратегії на світовому ринку стільникового зв'язку: досвід Nokia // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2007. - № 1 (30). – 17-27.
40. Смирнов И.Г. Митна логістика як чинник економічної безпеки України в кризових умовах // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2010. - № 1. – С. 21-35.
41. Смирнов И.Г. Міжнародна логістика: Конспект лекцій. – К.: ІММБ, 2004. – 105 с.
42. Смирнов И.Г. Ресторанна логістика: міжнародний та український аспекти // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2009. - № 4 (45). – 4-19.
43. Смирнов И.Г. Ринок логистики в Польщі в умовах євро інтеграції // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2008. - № 5 (40). – 10-23.
44. Смирнов И.Г. Розвиток логистики в країнах НАФТА // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 5. – С. 120-147.
45. Смирнов И.Г. Стратегічний логістичний менеджмент у міжнародному туризмі в контексті його сталого розвитку // Географія та туризм. – 2010. – Вип. 9. – С. 12-26.
46. Смирнов И.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 Journal of Computer Science and Network Security. – 2021. - Vol. 21 No. 8 pp. 43-50 - http://ijcsns.org/07_book/html/202108/202108006.html - http://paper.ijcsns.org/07_book/202108/20210806.pdf DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2022.21.5>

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