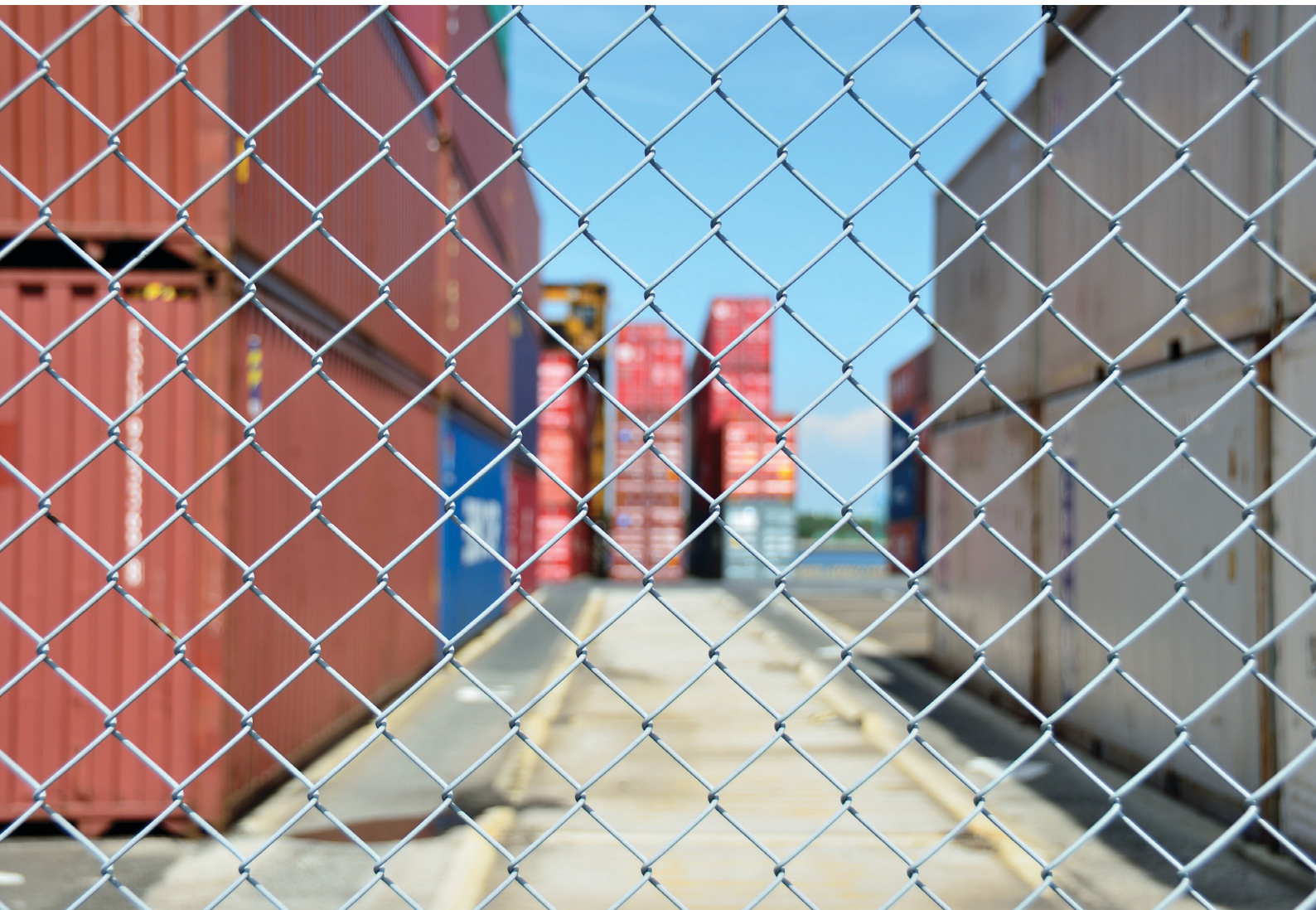


# СИСТЕМНИЙ ЗВІТ

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ БІЗНЕСУ  
У МИТНІЙ СФЕРІ**



липень 2018



# ЗМІСТ

## ГЛОСАРІЙ СКОРОЧЕНЬ ТА КЛЮЧОВИХ ТЕРМІНІВ 5

## **1** ВСТУП 7

## **2** ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ У МИТНІЙ СФЕРІ 11

### **2.1** **Визначення митної вартості** 12

#### **2.1.1** Недоліки контролю правильності визначення митної вартості 12

##### **(a)** Зловживання правом витребувати додаткові документи 12

##### **(i)** Звуження переліку підстав для запиту додаткових документів 14

##### **(ii)** Удосконалення механізму притягнення до відповідальності посадових осіб митних органів 14

##### **(iii)** Переведення комунікації між учасниками митних процедур у електронний формат 15

##### **(b)** Непрозоре застосування другорядних методів до визначення митної вартості 15

##### **(c)** Врахування нездійснених платежів при розрахунку митної вартості 16

#### **2.1.2** Неефективне регулювання інституту фінансових гарантій 19

##### **(a)** Строк дії фінансових гарантій 19

##### **(b)** Критерії для осіб, які мають право надавати фінансові гарантії сплати митних платежів 21

### **2.2** **Повернення надміру сплачених митних платежів** 22

### **2.3** **Класифікація товарів** 26

#### **2.3.1** **Послідовність правозастосування** 26

#### **2.3.2** **Процедура прийняття рішення про класифікацію товару** Мотивувальна частина рішення про класифікацію Форма рішення в акті документальної перевірки 28

<b>2.4</b>	Адміністративна відповідальність за порушення митних правил	31
<b>2.4.1</b>	Адекватність міри адміністративної відповідальності	33
<b>2.4.2</b>	Встановлення суб'єктивної сторони (вини)	34
<b>2.4.3</b>	Фізична (посадова) особа як суб'єкт відповідальності	35
<b>2.5</b>	Втручання правоохоронних органів у процедуру митного огляду	36
<b>2.6</b>	Захист прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України	41

### **3** СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМКИ РЕФОРМУВАННЯ МИТНОЇ СФЕРИ 46

---

<b>3.1</b>	Імплементация інституту «авторизованих (уповноважених) економічних операторів»	46
<b>(a)</b>	Перевірка підприємств-кандидатів	47
<b>(b)</b>	Строк здійснення оцінки відповідності критеріям	47
<b>(c)</b>	Підстави зупинення та анулювання статусу АЕО	47
<b>(d)</b>	Визнання статусу АЕО, отриманого в інших країнах	48
<b>3.2</b>	Зміна ідеології митного контролю. Перехід до процедури пост-митного аудиту	49
<b>(a)</b>	Наявність ефективного інституційного середовища	50
<b>(b)</b>	Випуск товарів не повинен залежати від остаточного визначення розміру митних платежів	50
<b>(c)</b>	Застосування інформаційних технологій (програмного забезпечення)	51

## ГЛОСАРІЙ СКОРОЧЕНЬ ТА КЛЮЧОВИХ ТЕРМІНІВ

Скорочення	Визначення
<b>АЕО</b>	Авторизований економічний оператор
<b>ВАСУ</b>	Вищий адміністративний суд України
<b>ВМО</b>	Всесвітня митна організація
<b>ВСУ</b>	Верховний Суд України
<b>Директива № 2013/0432/COD (проект)</b>	Проект Директиви Європейського парламенту та Ради від 13.12.2013 року № 2013/0432/COD «Про уніфіковане правове регулювання у сфері митних правопорушень та санкцій» (див. за посиланням: <a href="https://eur-lex.europa.eu/procedure/EN/2013_432">https://eur-lex.europa.eu/procedure/EN/2013_432</a> )
<b>ДФС</b>	Державна фіскальна служба України
<b>ЄАВТ</b>	Європейська Асоціація Вільної Торгівлі
<b>ЄС</b>	Європейський Союз
<b>ЄСС</b>	Європейський Суд Справедливості
<b>ІВ</b>	Інтелектуальна власність
<b>ККУ</b>	Кримінальний кодекс України
<b>КМУ</b>	Кабінет Міністрів України
<b>КУпАП</b>	Кодекс України про адміністративні правопорушення
<b>Мінфін</b>	Міністерство фінансів України
<b>МКУ</b>	Митний кодекс України №4495-VI від 13.03.2012
<b>МК ЄС</b>	Регламент (ЄС) № 952/2013 Європейського Парламенту та Ради від 9 жовтня 2013 року про встановлення Митного кодексу Європейського Союзу (переглянута версія). (див. за посиланням: <a href="https://old.minjust.gov.ua/file/52167">https://old.minjust.gov.ua/file/52167</a> )
<b>ООН</b>	Організація Об'єднаних Націй
<b>ПДВ</b>	Податок на додану вартість

<b>Скорочення</b>	<b>Визначення</b>
<b>Порядок № 618</b>	Порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом Державної митної служби України від 20 липня 2007 р. N 618 (із наступними змінами)
<b>Порядок № 643</b>	Порядок повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.07.2017 року № 643
<b>Порядок № 648</b>	Порядок реєстрації у митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності, які охороняються відповідно до закону, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 року № 648
<b>Регламент №608/2013</b>	Регламент ЄС про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності
<b>СБУ</b>	Служба безпеки України
<b>СОТ</b>	Світова організація торгівлі
<b>Статистика ДФС</b>	Статистична інформація, наведена у листі Державної фіскальної служби України від 20.06.2018 року за вих. № 21154/6/99-99-19-02-01-15, наданому у відповідь на звернення Ради бізнес-омбудсмена від 08.05.2018 року за вих. № 12459
<b>ТРИПС</b>	Угода про торговельні аспекти прав інтелектуальної власності, яку було прийнято під час Уругвайського раунду Генеральної угоди по тарифам та торгівлі (ГАТТ) у 1994 році
<b>Угода про асоціацію</b>	Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони
<b>УЕО</b>	Уповноважений економічний оператор
<b>УКТ ЗЕД</b>	Український класифікатор товарів зовнішньоекономічної діяльності
<b>УСПТ</b>	Угода про спрощення процедур торгівлі, яка є частиною Марракеської угоди про заснування Світової організації торгівлі (внесена до Додатку 1А до Угоди СОТ згідно з Протоколом про внесення змін до Марракеської угоди про заснування Світової організації торгівлі, учиненим 27 листопада 2014 року у м. Женеві), що набула чинності 22 лютого 2017 року після ратифікації її 110 країнами – членами СОТ, у тому числі й Україною (ратифікована Законом України від 04.11.2015 № 745-VIII)

## 1 ВСТУП

Цей системний звіт Ради бізнес-омбудсмена (далі – **«Рада»**) присвячено аналізу актуальних проблем бізнесу у митній сфері (далі – **«Звіт»**).

Митниця є однією з ключових точок контакту між державою та бізнесом. Ефективність митних процедур займає важливе місце у методиці оцінювання країн у багатьох міжнародних рейтингах.<sup>1</sup> Відтак, важко переоцінити значення цієї сфери для формування іміджу країни у світовому співтоваристві в аспекті торгівлі та інвестицій.

Про актуальність цієї теми свідчить і той факт, що з травня 2015 року по липень 2018 року Рада отримала **150 скарг**, пов'язаних із діями або бездіяльністю митних органів. Спектр питань, з яких скаржились Раді, є досить широким. Однак у загальному обсязі проглядаються такі поширені проблеми як затримка/відмова у митному оформленні (50 скарг); визначення митної вартості (42 скарги), а також повернення зайво сплачених митних платежів (13 скарг).

З географічної точки зору, найбільше скарг надійшло на дії та бездіяльність Київської митниці ДФС (36 скарг). За вказаним критерієм також «лідують» Дніпропетровська та Одеська митниці ДФС (17 та 13 скарг відповідно). До того ж, певна кількість скарг була подана на Львівську (7 скарг), по 6 скарг надійшло на Волинську та Сумську митниці ДФС, 5 та 4 скарги – на Миколаївську та Закарпатську митниці ДФС та інші митниці.

Звіт розпочинається **з аналізу проблем у митній сфері, які є найбільш актуальними для бізнесу** на теперішній час. Перелік таких проблем було визначено як виходячи з аналізу отриманих Радою скарг, так і на підставі загального вивчення ситуації у цій сфері, результатів консультацій із профільними експертами та представниками бізнес-асоціацій.

В першу чергу Звіт приділяє значну увагу питанням, пов'язаним із **визначенням митної вартості**, фокусуючись на недоліках механізму контролю за її визначенням (включаючи безпідставне витребування документів, місцями безсистемне та непрозоре застосування методів контролю тощо). За наслідками критичного аналізу цих питань Рада виробила низку рекомендацій, у тому числі Міністерству фінансів України (далі – **«Мінфін»**): (i) розробити проект закону про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – **«КУпАП»**) з метою врегулювання питання адміністративної відповідальності посадових осіб митних органів за порушення ними митного законодавства; (ii) розробити та опублікувати, (згідно з відповідним британським досвідом), комплексне роз'яснення щодо процедур декларування та контролю митної вартості; та (iii) внести зміни до підзаконних актів, забезпечивши можливість подання митницям всіх без винятку документів (їх копій) у електронній формі.

<sup>1</sup> Дані провідних рейтингів свідчать, що, попри досягнення певного прогресу за останні роки, в Україні все ще існує потреба вдосконалити окремі процеси на митниці.

Так, за версією Всесвітнього економічного форуму в опублікованому Індексі Глобальної Конкуренентоспроможності за 2017-2018 рік (The Global Competitiveness Index 2017-2018) Україна за показниками «Обтяжливість митних процедур» (Burden of customs procedures) посідає 126-те місце серед 137 країн.

У рейтингу Світового Банку «Ведення бізнесу 2018» (Doing Business 2018) за показником «Міжнародна торгівля» (Trade across borders), при формуванні якого, зокрема, досліджуються часові та фінансові витрати для експорту та імпорту, Україна займає 119 місце зі 190 країн.

У рейтингу «Індекс економічної свободи 2018» який щорічно складає американський фонд The Heritage Foundation, за показником «Свобода торгівлі» (Trade Freedom), який вимірює тарифні та нетарифні бар'єри, що впливають на імпорт та експорт, у т.ч. бар'єри митного характеру, Україна зайняла 74-ту позицію зі 180-ти країн.

Окремо, у рамках того ж розділу, Звіт зупиняється на дотичному до митної вартості питанні **неефективного регулювання інституту фінансових гарантій**.

Рекомендації Ради у цій сфері зводяться до розроблення змін до низки норм Митного кодексу України (далі – «МКУ»), покликаних перетворити цей інститут у дійсно дієвий інструмент при імпорتنих операціях, який бізнес міг би використовувати при спорах із митницею для того, щоб випустити товар у вільний обіг, не сплачуючи додаткових митних платежів, доки спір не вирішено.

Далі аналізується **проблема повернення надміру сплачених митних платежів**.

Хоч і констатується певне покращення ситуації у цій сфері, для повного усунення цієї проблеми надаються рекомендації: Державній фіскальній службі України (далі – «ДФС») – актуалізувати наявний лист-роз'яснення, а Мінфіну – внести зміни до підзаконного нормативно-правового акту, що регулює вказане питання, із тим, щоб запобігти практиці повторного звернення декларантів до судів (після того, як суд вже вирішив спір по суті) для спонукання держави повернути митні платежі.

Звіт продовжується підрозділом, який містить комплексний аналіз проблем у сфері **класифікації товарів**. У цій сфері констатується, серед іншого, непослідовність правозастосовної практики та неврахування митницями позицій судів. Надаються рекомендації, зокрема: (i) Мінфіну та ДФС – створити публічний реєстр рішень щодо класифікації товарів за прикладом Європейського Союзу (далі – «ЄС»); (ii) ДФС – видати методичні рекомендації з метою належного врахування митними органами існуючої судової практики; (iii) Мінфіну – розробити законопроект, який би виключив можливість притягнення до відповідальності за добросовісні помилки у визначенні коду Українського класифікатора товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – «УКТ ЗЕД»); (iv) Мінфіну та ДФС – забезпечити підготовку та проведення тренувальних програм для співробітників ДФС щодо мотивування класифікаційних рішень.

Далі аналізується така актуальна для бізнесу проблема як **адміністративна**

**відповідальність за порушення митних правил**.

Оскільки наразі відповідальність за деякі порушення не є збалансованою та пропорційною тяжкості порушень, чим порушуються не тільки інтереси бізнесу, а й міжнародні зобов'язання України, Рада рекомендує розробити зміни до МКУ в частині її наближення до провідних практик ЄС.

Наступний підрозділ присвячено питанню невиправданого **втручання правоохоронних органів у процедуру митного огляду**.

Беручи до уваги негативний вплив такої практики на бізнес-середовище в Україні, Рада, насамперед, рекомендує Мінфіну та ДФС у співпраці з ключовими правоохоронними органами розробити та затвердити міжвідомчу інструкцію із чіткими та прозорами механізмами взаємодії між органами. Рада також виступає з рекомендацією розробити законопроект, який усуне з МКУ норми, що уможливають ініціювання митних оглядів правоохоронними органами.

Розділ закінчується аналізом питання **захисту прав інтелектуальної власності** (далі – «ПІВ») **під час переміщення товарів через митний кордон України**, яке було досліджено Радою з точки зору приведення законодавства України у відповідність з вимогами та стандартами ЄС. Тут Рада напрацювала відповідні рекомендації, які, зокрема, пропонують (i) розробити та прийняти зміни в законодавство, які б вдосконалили, за європейським взірцем (з врахуванням Регламенту (ЄС) №608/2013), процедури сприяння захисту ПІВ з боку митних органів; та (ii) створити у ДФС центр компетенції у сфері ПІВ з метою більш ефективного сприяння їх захисту, як це передбачено Митними прототипами ЄС.

Оскільки Україна наразі перебуває на шляху масштабних реформ у сфері митного адміністрування, наступний розділ Звіту присвячений огляду окремих **стратегічних напрямів реформування у цій сфері**. На початку цього розділу Рада надає позитивну оцінку нещодавньому прийняттю Верховною Радою України проекту Закону України №7010, покликаного запровадити в Україні таке прогресивне нововведення, як принцип «єдиного вікна» на митниці.



Далі аналізуються перспективи впровадження розвиненого в країнах ЄС та давно очікуваного в Україні інституту **авторизованих економічних операторів** (далі – «АЕО»). Надається рекомендація забезпечити оперативне прийняття відповідного проекту закону. Окрім того, Мінфіну на рівні підзаконного акту рекомендується встановити (як тимчасовий захід) можливість залучення іноземних спеціалістів до організації та проведення аудитів, що передуватимуть наданню статусу АЕО.

Насамкінець, Звіт зосереджується на проблемі **переходу до процедур пост-митного аудиту як до основної форми митного контролю**. Мінфіну та ДФС рекомендується забезпечити поступове перенесення контролю митної вартості зі стадії митного оформлення на пост-аудит, за винятком тих випадків, коли система об'єктивної комплексної оцінки ризиків сигналізуватиме про доцільність проведення контролю на етапі митного оформлення. Радою також надається низка рекомендацій, спрямованих на забезпечення публічної доступності

інформації, яка стосується здійснення митного контролю за процедурою пост-аудиту.

\* \* \*

Слід зазначити, що **Звіт не охоплює абсолютно всіх питань, які є дотичними до митної сфери в Україні**. Так, не заперечуючи значимість дискусії навколо інституційної реформи ДФС (зокрема, щодо доцільності виокремлення митної адміністрації у самостійний державний орган), Рада не торкалася цієї теми у рамках Звіту, основна увага якого все ж зосереджена на проблемах, які виникають під час безпосередньої взаємодії бізнесу з митними органами.

З огляду на нещодавнє прийняття законопроекту № 7010,<sup>2</sup> Звітом також не охоплено питання функціонування «єдиного вікна». Тут ми виходили з припущення, що ця важлива для митної сфери реформа просувається належним чином і наразі не потребує надання додаткових рекомендацій Ради.

<sup>2</sup> Див. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» № 7010 від 28 липня 2017 року.

Звіт також не зачіпає більшості аспектів імплементації в Україні Конвенції про спільний транзит<sup>3</sup> (у т.ч. питання застосування європейської митної інформаційної системи («New Customs Transit System» або «NCTS»)), а також безпекових питань, які виникають на кордоні. Нарешті,

Звітом не охоплені окремі питання, які виходять за межі митної сфери, стосовно яких Раді висловлювали занепокоєння деякі експерти. Це стосується, зокрема, окремих обмежень та недоліків законодавчого регулювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності та валютного контролю<sup>4</sup>.

### **Цей звіт було підготовлено**

заступником бізнес-омбудсмена  
**Ярославом ГРЕГІРЧАКОМ**

інспекторами Ради

**Володимиром ЗАБУДСЬКИМ**  
**Кирилом НОМІНАСОМ**  
**Мариною ПАВЛЕНЧИК**

молодшим інспектором Ради

**Іванною ГУМЕННОЮ**

### **під керівництвом**

бізнес-омбудсмена

**Альгирдаса ШЕМЕТИ**

*Під час підготовки Звіту*

*Рада отримала цінну фахову допомогу у вигляді коментарів, інформації та статистичних даних від Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Європейської бізнес асоціації, Американської торгівельної палати в Україні, Торгово-промислової палати України, Федерації роботодавців України, Українського союзу промисловців і підприємців та Асоціації митних брокерів України.*

<sup>3</sup> Див. Конвенцію про єдиний режим транзиту від 20 травня 1987 року (Офіційний вісник ЄС, L 226, 13 серпня 1987 року, с. 2).

<sup>4</sup> Серед іншого, експерти, опитані Радою, відзначали: (i) вимоги, що випливають з окремих нормативних актів, щодо обов'язкового оформлення зовнішньоекономічного договору у вигляді єдиного письмового документа (що не відповідає сучасній світовій практиці ділового обороту та створює додаткове паперове навантаження, зокрема й при митному оформленні); (ii) надміру суворі обмеження у сфері валютного контролю, які, серед іншого, роблять комерційно недоцільним застосування митного режиму «митний склад».

## 2 ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ У МИТНІЙ СФЕРІ

Переважна більшість скарг, отриманих Радою по митній тематиці, була пов'язана із такими питаннями як визначення митної вартості та класифікація товарів, а також похідним від них питанням повернення надміру сплачених митних платежів. Крізь усі ці питання червоною ниткою проходять такі теми, як непослідовність та непрозорість діяльності митних органів, відсутність адекватних механізмів притягнення працівників митних органів до відповідальності за їх неправомірні дії та спричинену ними шкоду, і, нарешті – надмірне тяжіння митних органів до виконання саме фіскальної, а не контролюючої та сервісної функцій.

Дійсно, на практиці спостерігається тенденція, коли ті чи інші рішення митниці базуються не на обставинах конкретної справи, а, вочевидь, на обсягах запланованих фінансових надходжень до бюджету. За таких умов спотворюється функціонал митних органів, адже процес контролю правильності визначення митної вартості фокусується на пошуку можливостей для її (подекуди штучного) завищення; а класифікаційні рішення приймаються з огляду на позитивні для бюджету наслідки від зміни класифікації товарів, а не на обґрунтованості класифікації. Навіть процес повернення надміру сплачених митних платежів подекуди гальмується, оскільки сприймається як такий, що призводить до втрат бюджету.

Актуальні статистичні дані (які, до слова, регулярно оприлюднюються митними органами на підтвердження їхньої

результативності) свідчать, що надходження від митних процедур складають одну з визначальних складових дохідної частини бюджету<sup>5</sup>. Цей факт, а також значна чисельність митних спорів, які розглядаються у судах, вказують на зміщення функціоналу митних органів у напрямок фіскального. Водночас, кращі світові практики вказують на відхід від домінування фіскального напряму та його збалансування іншими, такими як контролюючий та сервісний.

Окрім вказаного аспекту (який породжує цілу низку явищ, що більш детально розглянуті нижче) бізнес також скаржитися на втручання правоохоронних органів у процедуру митного огляду, що не завжди є виправданим і подекуди спричиняє суттєві затримки у виконанні митних процедур.

Не можна оминати увагою і питання відповідальності за порушення митних правил, певні аспекти якої є предметом критики бізнесу та експертів, насамперед через те, що суворість відповідальності не є співмірною тяжкості порушень.

Нарешті, досить дискусійним та актуальним для бізнесу залишається питання захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України.

Нижче викладено більш детальний аналіз зазначених вище основних проблем, з якими стикається бізнес у вказаних сферах та рекомендації Ради, спрямовані на їх усунення.

<sup>5</sup> Так, згідно зі звітом про виконання Державного бюджету України за 2017 рік, митні платежі та ПДВ з ввезених на територію України товарів становили близько 33% річних податкових надходжень та близько 27% всіх доходів державного бюджету. Втім оскільки «ввізний» ПДВ згодом відноситься імпортерами до податкового кредиту (який зменшує суму ПДВ, розраховану до сплати за підсумком відповідного податкового періоду), – можна припустити що значимість цих коштів для цілей наповнення державного бюджету є, вочевидь, доволі номінальною.

## 2.1 Визначення митної вартості

Раді добре відомо, що лівова частка критики діяльності митних органів стосується неефективності та непрозорості контрольних процедур саме в частині визначення митної вартості, яка є базою для обчислення розміру митних платежів, що підлягають сплаті у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України.

Нижче розглянуті такі основні аспекти цієї проблеми як (i) недоліки контролю правильності визначення митної вартості; та (ii) неефективне регулювання інституту фінансових гарантій.

Для вирішення проблеми безпідставного витребування митними органами документів від декларанта Рада пропонує комплексний підхід, який складається з наступних складових: (i) звузити перелік підстав для запиту додаткових документів від декларанта; (ii) удосконалити механізм притягнення до відповідальності посадових осіб митних органів; та (iii) перевести комунікацію між учасниками митних процедур та митними органами в електронний формат.

### 2.1.1 НЕДОЛІКИ КОНТРОЛЮ ПРАВИЛЬНОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

На думку Ради, ключовим недоліком у сфері контролю за правильністю визначення митної вартості є відсутність достатньої передбачуваності і прозорості кожної окремої дії митних органів. Це, в свою чергу, призводить до відсутності необхідної однорідності як у суті рішень митних органів, так і у позиції судів до тих питань, що розглядаються при оскарженні рішень про коригування митної вартості.

Викладений нижче аналіз цієї проблеми зосереджується на таких аспектах діяльності митних органів як (a) зловживання правом витребувати додаткові документи; (b) непрозоре застосування другорядних методів визначення митної вартості; та (c) врахування нездійснених платежів при розрахунку митної вартості.

### а) Зловживання правом витребувати додаткові документи

Раді добре відомі непоодинокі випадки, коли заявлена декларантом митна вартість стає об'єктом ретельного контролю з боку митних органів, які, при цьому, можуть зловживати правом витребувати додаткові документи.

Так, можуть витребуватися документи, не передбачені вичерпним переліком, який міститься у статті 53 МКУ. Окрім того, митниця не завжди додержується вимог МКУ щодо підстав витребування додаткових документів<sup>6</sup>. Більше того, у деяких випадках запит щодо додаткових документів може взагалі не містити обґрунтування його підстав.

При цьому, навіть за наявності розбіжностей у документах, доданих до митної декларації, не завжди такі розбіжності за своєю сутністю є такими, що, вочевидь, можуть вплинути на правильність визначення митної вартості.

Як наслідок, декларанти страждають від того, що надання митним органам запитуваних документів часто-густо призводить до затягування митного оформлення.

## Кейс №1. Безпідставне витребування документів

У лютому 2017 року до Ради звернувся дистриб'ютор риби та морепродуктів («Скаржник»). За повідомленням Скаржника, Миколаївська митниця необґрунтовано підвищила митну вартість імпортованих ним товарів. На підтвердження ціни товару для митного органу імпортер підготував вичерпний пакет документів. Дотримуючись вимог законодавства, Скаржник додав до зазначеного пакету договір купівлі-продажу – документ, на підставі якого застосовується перший метод визначення митної вартості товарів.

За загальним правилом, встановлення ціни іншими методами відбувається лише у випадках, коли її визначити неможливо згідно положень відповідного контракту. Тим не менш, Миколаївська митниця не визнала ціну, зазначену в договорі. Орган доходів і зборів запропонував іншу вартість, вищу майже на 10%, яку було розраховано на основі аналогічних договорів.

У ході розслідування скарги, інспектор Ради взяв участь у розгляді скарги підприємства у ДФС України. Серед іншого, інспектор Ради звернув увагу ДФС на необґрунтованість аргументу митних органів щодо відсутності засвідченої копії митної декларації країни відправлення.

За сприяння Ради, у травні 2017 року, Скаржник повідомив, що ДФС погодила задекларовану ним митну вартість товарів.

<sup>6</sup> Ними є: розбіжності у документах, доданих до митної декларації на підтвердження митної вартості; наявність ознак підробки або нестача відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Див. частина 3 статті 53 МКУ.

### **(i) Звуження переліку підстав для запиту додаткових документів**

Раді відомо, що для вирішення вищезазначеної проблеми проектом Закону України № 4777<sup>7</sup> пропонується у ст. 53 МКУ слова «містять розбіжності» доповнити словами «...які мають вплив на правильність визначення митної вартості». Іншими словами пропонується, щоб підставою для запиту митним органом додаткових документів від декларанта була наявність не будь-яких розбіжностей, а лише тих, що мають причинно-наслідковий зв'язок з наступним коригуванням митної вартості. Ця пропозиція вбачається Раді цілком слушною з міркувань розумності вчинення митними органами дій, що можуть вплинути на процедуру митного оформлення.

Тут також варто врахувати правову позицію судових органів про те, що митний орган повинен доводити до відома декларанта або уповноваженої ним особи те, яка саме інформація потребує уточнення.<sup>8</sup> Так, узагальнюючи практику застосування положень законодавства щодо визначення митної вартості, Вищий адміністративний суд України (далі – «ВАСУ») дійшов висновку, що митний орган повинен створити умови для реалізації декларантом права надавати митному органу додаткові відомості у разі потреби уточнення інформації.

### **(ii) Удосконалення механізму притягнення до відповідальності посадових осіб митних органів**

Наразі законодавство не містить механізму застосування статті 30 МКУ, якою встановлено відповідальність органів доходів і зборів, їх посадових осіб та інших працівників за неправомірні дії або бездіяльність, у тому числі в особистих корисливих цілях або на користь третіх осіб.

Що стосується притягнення до дисциплінарної відповідальності, то, оскільки відповідними повноваженнями наділені органи ДФС, у підпорядкуванні якої перебувають посадові (службові) особи митних органів, – існує ризик необ'єктивного підходу до вирішення таких питань у межах одного органу.

Відтак, з метою удосконалення практичної імплементації механізму притягнення до

відповідальності посадових осіб митних органів, Рада вбачає за доцільне запровадити саме адміністративну відповідальність посадових (службових) осіб митних органів за порушення ними митного законодавства. На думку Ради, це є більш вдалим підходом для реалізації превентивної та виправної функцій юридичної відповідальності як такої.

З урахуванням зазначеного, право на складання протоколів за порушення митного законодавства доцільно було б надати структурі поза вертикаллю ДФС. Так, повноваженнями складати протоколи про адміністративні правопорушення посадових (службових) осіб митних органів може бути наділена, наприклад, Державна регуляторна служба України, – орган, відповідальний за реалізацію державної регуляторної політики.

<sup>7</sup> Див. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей» № 4777 від 03 червня 2016 року.

<sup>8</sup> Див. Постанову Пленуму ВАСУ «Про Довідку щодо узагальнення практики застосування адміністративними судами положень Митного кодексу України в редакції від 13 березня 2012 року» від 13.03.2017 №2.

### **(iii) Переведення комунікації між учасниками митних процедур у електронний формат**

Ще одним напрямом підвищення ефективності діяльності митних органів під час митного оформлення, на думку Ради, може бути диджиталізація такої комунікації, тобто максимальне переведення комунікації між учасниками митних процедур в електронний формат.

Раді відомо, що наразі така електронна комунікація вже певним чином функціонує. Водночас, митні органи не завжди погоджуються на такий вид комунікації, посилаючись, зокрема, на ризик підроблення електронної копії певного документа та мотивуючи це тим, що скановані копії оригіналів документів не є «електронними документами» в розумінні Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг».

Водночас, одним із доречних прикладів ефективної електронної комунікації ДФС

з платниками податків є інформаційно-телекомунікаційна система «Електронний кабінет» (більш відома як «Електронний кабінет платника податків»). Електронний обмін документів через цю систему відбувається, зокрема, шляхом створення нового електронного документа довільної форми, прикріплення до нього сканованих копій оригіналів необхідних документів та затвердження такого документа електронним цифровим підписом платника.<sup>9</sup>

На думку Ради, запровадження подібної системи у митній сфері або ж запровадження можливості обміну між митними органами та іншими учасниками митних процедур електронними документами (затвердженими електронним цифровим підписом, до яких прикріплені скановані копії відповідних оригіналів документів) було б очевидним кроком уперед до налагодження належної комунікації.

### **(b) Непрозорість застосування другорядних підходів до визначення митної вартості**

Як відомо, кожний наступний метод визначення митної вартості застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу.<sup>10</sup> Так, у 2017 році митні декларації, по яких здійснено оформлення товару за першим (основним) методом, склали 90,7% від усіх імпортованих товарів, а в першому кварталі 2018 року – 91,4%.

Водночас, при винесенні рішень про коригування митної вартості митними органами застосовуються такі другорядні методи визначення митної вартості, як за ціною договору щодо ідентичних товарів, або подібних (аналогічних) товарів, методів на основі віднімання/додавання вартості та резервного методу. Між тим Раді відомо, що жодні підзаконні нормативно-правові акти, методичні рекомендації (чи будь-які

інші документи відомчого характеру) наразі не визначають алгоритм (послідовність) дій митниці при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості шляхом застосування другорядних методів визначення митної вартості. Тобто, практика застосування митницею другорядних методів визначення митної вартості не носить системного та достатньо прозорого характеру.

Як наслідок, за таких обставин декларанти не володіють чіткою інформацією щодо дій митниці, в результаті яких було зроблено висновок про невідповідність заявленої митної вартості. Це негативно впливає на ефективність процедур оскарження рішень про коригування митної вартості та свідчить про непрозорість контрольних процесів на митниці.

<sup>9</sup> Див. Наказ Мінфіну «Про затвердження Порядку функціонування Електронного кабінету» № 637 від 14.07.2017 року.

<sup>10</sup> Див. частину 3 статті 57 МКУ.

## Кейс №2. Недостатнє обґрунтування висновку

У січні 2018 року Рада отримала скаргу від ТОВ «Уртексторг» («Скаржник») у зв'язку із прийняттям Рівненською митницею ДФС рішення про коригування митної вартості товарів.

На вимогу Рівненської митниці, Скаржник для підтвердження заявленої митної вартості товарів надав необхідні документи, а саме банківське платіжне доручення та висновок експерта Рівненської торгово-промислової палати про якісні та вартісні характеристики товарів. Однак, митний орган вказав на те, що наданий Скаржником висновок експерта не може бути підставою для перегляду рішення про коригування митної вартості товарів.

Рада, підтримавши правову позицію Скаржника, надіслала письмовий запит ДФС з проханням забезпечити повний, всебічний та неупереджений розгляд скарги на рішення Рівненської митниці про коригування митної вартості товарів.

На виконання рекомендацій Ради, наприкінці січня 2018 року ДФС рекомендовано Рівненській митниці ДФС переглянути рішення про коригування митної вартості, з урахуванням висновків Рівненської торгово-промислової палати.

Наразі Рада здійснює моніторинг виконання зазначеної рекомендації.

Окрім переведення комунікації між декларантом та митним органом у електронний формат (про що вже йшлося у попередньому розділі), на думку Ради, вирішенню питання непрозорості застосування другорядних методів визначення митної вартості буде сприяти, також, систематизація роз'яснень застосування існуючих у цій сфері правил.

Так, беручи до уваги досвід Великої Британії<sup>11</sup>, вдалим варіантом такої деталізації вбачається затвердження ДФС розширеного посібника, який би чітко описував послідовність дій митниці при виборі правильного методу визначення митної вартості в залежності від тих чи інших індивідуальних обставин.

### (с) Врахування нездійснених платежів при розрахунку митної вартості

Раді відомі непоодинокі випадки, коли митні органи додають до заявленої декларантом митної вартості товару платежі, які ним не здійснювалися, зокрема, щодо страхування, відвантаження та пакування.

Зокрема, трапляються випадки, коли умовами зовнішньоекономічного договору передбачено страхування товару, проте

порядок розрахунків за таку послугу сформульовано не достатньо чітко.

За таких обставин, заявлена митна вартість товару може включати страхові платежі, здійснені до початку переміщення товару через митний кордон України. Або у документах, наданих декларантом, може бути відсутня інформація про сторону,

<sup>11</sup> Див. Довідка №252: «Оцінка вартості імпортованих товарів для цілей митного контролю та статистичних даних з ПДВ та торгівлі» за посиланням: <https://www.gov.uk/government/publications/notice-252-valuation-of-imported-goods-for-customs-purposes-vat-and-trade-statistics/notice-252-valuation-of-imported-goods-for-customs-purposes-vat-and-trade-statistics>



за чий рахунок відбувається відвантаження та пакування товару, внаслідок чого митні органи можуть врахувати відповідні витрати при перевірці правильності визначення митної вартості.

На думку Ради тут доцільним вбачається наступний підхід. Якщо, за твердженням декларанта, страхування не здійснювалося, то декларант не повинен доводити це, а має лише підтвердити ті факти, які пов'язані з витратами, які, на його думку, є складовими митної вартості товарів. Натомість, якщо митниця стверджує, що страхування все ж таки здійснювалося (а значить витрати на страхування включаються до митної вартості), то митниця власне й повинна довести наявність цього факту.

Бачення Ради шляхів методологічного вирішення вищенаведених проблем сформоване на основі прикладу деяких Європейських держав, зокрема Великої Британії. Остання деталізувала методи

контролю за правильністю визначення заявленої митної вартості товарів шляхом запровадження розширеної методичної рекомендації – так званого «Notice 252: valuation of imported goods for customs purposes, VAT and trade statistics».<sup>12</sup> За допомогою цього документа можна отримати відносно чітке розуміння особливостей застосування методів визначення митної вартості товарів та попередити певні питання до декларанта, що можуть потенційно виникнути з боку митних органів.

В Україні такий документ може бути розроблений та затверджений Мінфіном. З одного боку, він би не носив імперативний характер і не потребував би дотримання формальної законодавчої процедури для внесення до нього змін. З іншого боку він міг би стати доступним офіційним документом, який в оперативному порядку інформує усіх учасників митних процедур про єдині стандарти процесів контролю за правильністю визначення митної вартості.

<sup>12</sup> Notice 252: valuation of imported goods for customs purposes, VAT and trade statistics.  
<https://www.gov.uk/government/publications/notice-252-valuation-of-imported-goods-for-customs-purposes-vat-and-trade-statistics/notice-252-valuation-of-imported-goods-for-customs-purposes-vat-and-trade-statistics>

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

---

З метою вирішення проблем неефективності та непрозорості контрольних процедур визначення митної вартості Рада рекомендує **Міністерству фінансів України**:

- 1.** У співпраці з **Міністерством юстиції України** – розробити проект урядового законопроекту про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення шляхом доповнення глави 12 Кодексу України про адміністративні правопорушення («Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницькій діяльності») статтею, якою врегулювати питання адміністративної відповідальності посадових (службових) осіб митних органів за порушення ними митного законодавства, а також надати право на складання протоколів про зазначені правопорушення центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну регуляторну політику, політику з питань нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, ліцензування та дозвільної системи у сфері господарської діяльності та дерегуляції господарської діяльності.
- 2.** Розробити та опублікувати роз'яснення щодо процедур декларування та контролю митної вартості із зазначенням основних етапів відносин декларанта та митниці, їхніх прав та обов'язків (за прикладом UK Notice 252). Таке роз'яснення має бути розміщено на веб-ресурсі Державної Фіскальної Служби України або у іншому загальнодоступному офіційному джерелі.
- 3.** Розробити та затвердити наказ щодо запровадження можливості обміну між митними органами та декларантами електронними документами, затвердженими електронним цифровим підписом декларанта або уповноваженої ним особи, до яких прикріплені скановані копії відповідних оригіналів документів, що запитуються митними органами або надаються за ініціативою декларантів.

## 2.1.2 НЕЕФЕКТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНСТИТУТУ ФІНАНСОВИХ ГАРАНТІЙ

Існування надійної системи надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності фінансових гарантій сплати митних платежів є важливою умовою спрощення та підвищення ефективності митних процедур.

Так, згідно з усталеною міжнародною практикою, фінансова гарантія повинна покривати незадекларовані або неправильно задекларовані товари, що знаходяться у поставці або вказані в декларації, під яку надано гарантію.<sup>13</sup>

За таких умов (i) випуск товарів не затримується за умови надання необхідних гарантій для забезпечення стягнення будь-яких мит та податків, що підлягають сплаті; (ii) національне законодавство повинно

визначати перелік випадків, які вимагають надання гарантій, та встановлювати форми їхнього представлення; (iii) митна служба визначає загальну суму гарантій; та (iv) будь-якій особі, від якої вимагається представлення гарантій, дозволяється обрати будь-яку форму гарантій за умови, що вона є прийнятною для митної служби<sup>14</sup>.

Водночас, через низку недоліків у вітчизняному законодавстві, ефективність фінансових гарантій є вкрай низькою. Нижче міститься аналіз таких основних аспектів цієї проблеми як: (a) строк дії гарантій; та (b) критерії для осіб, що мають право надавати фінансові гарантії сплати митних платежів.

### **(a) Строк дії фінансових гарантій**

За загальним правилом, у випадку незгоди декларанта з рішенням про коригування заявленої митної вартості товарів, останні випускаються за зверненням декларанта у вільний обіг за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю цих товарів, визначеною декларантом, та забезпечення сплати різниці між сумою митних платежів, обчисленою декларантом, та сумою митних платежів, обчисленою митницею, шляхом надання гарантій.<sup>15</sup>

Ключовим елементом зазначеної норми є право декларанта (у разі незгоди з рішенням про коригування митної вартості) відтермінувати сплату різниці між митними платежами, розрахованими декларантом та митницею, з тією метою, щоб таке рішення було згодом оскаржене та необхідність в

оплаті відповідної різниці відпала за умови вирішення спору на користь декларанта.

Слід зауважити, що митним законодавством України запроваджено два види фінансових гарантій, а саме: (1) фінансову гарантію у вигляді документа, що є зобов'язанням гаранта сплатити відповідні митні платежі; та (2) грошову заставу, яка вноситься декларантом (або уповноваженою ним особою), перевізником або гарантом, на рахунок митного органу.<sup>16</sup>

Водночас, Раді відомо, що інститут фінансових гарантій, які видаються гарантами у вигляді документа, не знаходить свого застосування на практиці, про що свідчить невелика на цей час кількість гарантів, зареєстрованих у порядку МКУ, а також фактична відсутність

<sup>13</sup> Див., зокрема, пункт 36 Преамбули Митного кодексу ЄС .

<sup>14</sup> Див. Стандартні правила 5.1 – 5.3 Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18 травня 1973 року.

<sup>15</sup> Див. частину 7 статті 55 МКУ.

<sup>16</sup> Див. частину 2 статті 310 МКУ.

попиту на таку форму забезпечення сплати митних платежів з боку декларантів.

Головною причиною цього, на думку Ради, є обмеження строку будь-якої з форм гарантій до 90 календарних днів з дня випуску товарів.<sup>17</sup>

В цьому контексті Рада вважає за доцільне звернути увагу на наступне. Статистичні дані демонструють, що середній строк процедури оскарження рішення до митного органу вищого рівня становить 2-3 місяці. Більше того, з усіх рішень про коригування митної вартості суттєвий відсоток з них оскаржується до суду. Якщо брати, до прикладу, Київську область, то у 2017 році рішення про коригування митної вартості товарів, які було оскаржено до суду, становили 52,8%.

У свою чергу, середня тривалість оскарження спірного рішення у адміністративному суді складає не менше одного року. Відтак, загальна тривалість отримання остаточного рішення стосовно скоригованої митної вартості однозначно перевищує 90 днів.

З цього випливає, що встановлений строк дії гарантій у вигляді документа у 90 календарних днів з дня випуску товарів фактично нівелює саму сутність такої гарантії – відтермінування сплати митних платежів – оскільки є меншим за тривалістю ніж строки прийняття інших процедурних рішень з питання визначення митної вартості.

Як наслідок, декларант вимушений нести сервісні та комісійні витрати, пов'язані із забезпеченням чинності гарантії. Водночас, після спливу зазначених 90 календарних днів, такі витрати стають невиправданими, оскільки строк дії гарантії спливає, а рішення про коригування митної вартості у більшості випадків ще не скасоване.

Відтак, – враховуючи середні строки оскарження рішень про коригування митної вартості в судах, – Рада вважає, що

механізм надання фінансових гарантій у вигляді документа, міг би реалізувати свій нормативний потенціал та бути виправданою опцією для бізнесу за умови збільшення строку його дії хоча б до одного року. Тому Рада пропонує запровадити у частині 7 статті 55 МКУ виняток стосовно фінансових гарантій, що надаються у вигляді документа. А строк дії останніх, відповідно, обмежити шляхом доповнення статті 312 МКУ нормою зі строком їх дії хоча б в один рік.

Але оскільки збільшення строку дії відповідних гарантій пов'язане виключно з особливостями оскарження рішень про коригування митної вартості, – Рада пропонує обмежити строк дії гарантій у вигляді документа умовою щодо обов'язку декларанта заявити свою незгоду з рішенням про коригування митної вартості протягом 120 днів з моменту прийняття рішення про коригування митної вартості.

При цьому, слід врахувати, що остаточним результатом оскарження декларантом рішення митного органу про коригування митної вартості товарів не в усіх випадках буде скасування такого рішення. У той же час, навіть за негативного для декларанта результату, зарахування відповідних надходжень від митних платежів до державного бюджету у будь-якому випадку відтермінується на досить тривалий період у зв'язку з існуванням відповідної фінансової гарантії та наступним оскарженням рішення про коригування митної вартості.

Тому, ефективне регулювання правового режиму фінансових гарантій, виданих у формі документа, за умови збільшення строку їх дії може, також, містити положення, які б закріплювали право держави на відповідну грошову компенсацію.

<sup>17</sup> Див. частину 7 статті 55 МКУ.

## **(b) Критерії для осіб, що мають право надавати фінансові гарантії сплати митних платежів**

Рада вважає, що критерії для осіб, що мають право надавати фінансові гарантії сплати митних платежів, наразі встановлені чинним МКУ, є вкрай непрозорими та такими, що створюють сприятливе середовище для прояву корупційної складової в ході проходження процедури включення до реєстру гарантів.

Яскравим підтвердженням цього є той факт, що станом на лютий 2018 року, статус гаранта відповідно до статті 314 МКУ, мали всього лише чотири юридичні особи.

Такі вимоги до гарантів як, зокрема, наявність електронної системи накопичення і обміну інформацією з органами доходів і зборів (враховуючи обмеженість доступу до відповідного програмного забезпечення) та необхідність мати уповноважених

представників в усіх пунктах пропуску через державний кордон, вбачаються надмірними і такими, що невиправдано обмежують доступ фінансових установ до отримання статусу гаранта.

Тут Рада звертає увагу на те, що Конвенція про спільну транзитну процедуру ЄС/ЄАВТ<sup>18</sup>, конкретизована у Пропозиції Європейської Комісії<sup>19</sup>, не встановлює настільки жорстких критеріїв для осіб, що мають намір отримати статус гаранта.

Відтак, існування виважених критеріїв отримання статусу гаранта є, на думку Ради, важливим чинником налагодження стабільного функціонування інституту фінансових гарантій, що передбачений Розділом X МКУ.

## **РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:**

З метою удосконалення механізму застосування фінансових гарантій у митній сфері, Рада рекомендує:

**1. Міністерству фінансів України** розробити проект урядового законопроекту, який би передбачав внесення наступних змін до Митного Кодексу України:

**1.1.** Частину 7 статті 55 Митного кодексу України доповнити положенням, яке б передбачало, що загальне правило про те, що строк дії гарантій, виданих декларантами відповідно до розділу X МКУ «... не може перевищувати 90 календарних днів з дня випуску товарів» не застосовується до фінансових гарантій, що надаються у вигляді документа.

**1.2.** Статтю 312 Митного кодексу України доповнити нормою про те, що строк дії фінансової гарантії, наданої у вигляді документа, не може перевищувати 365 календарних днів з дня випуску товарів за умови, що протягом 120 календарних днів з моменту прийняття рішення про коригування митної вартості декларант заявить органу доходів і зборів про свою незгоду з таким рішенням.

**1.3.** Внести зміни до статті 314 Митного кодексу України з метою гармонізації критеріїв для осіб, що мають право надавати фінансові гарантії сплати митних платежів, з існуючою європейською практикою (зокрема, з огляду на положення статті 27 та статті 28 Конвенції про спільну транзитну процедуру ЄС/ЄАВТ).

<sup>18</sup> Див. за посиланням: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A21987A0813%2801%29>

<sup>19</sup> Див. за посиланням: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52016PC0133>

## 2.2 Повернення надміру сплачених митних платежів

Як зазначалося вище (див. Розділ 2.1 цього Звіту), митні органи доволі часто збільшують митну вартість товарів, яка є базою для розрахунку суми митних платежів (ПДВ, мит). Також нерідко приймаються рішення про визначення коду товару, відмінного від визначеного декларантом (див. детальніше Розділ 2.3 цього Звіту), що може вплинути на застосування певного мита або на його ставку. Трапляються і спори між декларантами та митними органами стосовно підтвердження країни походження товару, наслідком яких також може бути застосування мит, які у іншому випадку не підлягали б застосуванню.

Попри незгоду із такими рішеннями митниці, декларанти переважно змушені їх виконувати та сплачувати митні платежі виходячи з позиції митниці, щоб відповідні товари були введені в вільний обіг.

Однак в багатьох випадках декларанти у подальшому успішно оскаржують відповідні рішення митних органів у межах адміністративної та/або судової процедури. Тоді постає питання про повернення декларантам надміру сплачених митних платежів.

За час своєї діяльності Рада отримала 13 скарг<sup>20</sup>, в яких суб'єкти підприємництва повідомили про істотні затримки із поверненням надміру сплачених митних платежів або відмову у такому поверненні. Така кількість скарг виглядає доволі значною, беручи до уваги, що суб'єкти підприємництва

звертаються до Ради, як правило, лише у тих випадках, коли їх власні зусилля з вирішення проблеми у досудовому порядку виявились марними.<sup>21</sup>

Офіційна Статистика ДФС<sup>22</sup>, на жаль, не дозволяє сформувати об'єктивну картину стосовно масштабів цієї проблеми, оскільки ведеться облік лише загального розміру повернутих платежів (у 2016 році – понад 474,1 млн. грн.; у 2017 році – понад 618,7 млн. грн.; у I кварталі 2018 року – близько 190,4 млн. грн.), без їх диференціації у розрізі того, чи своєчасно здійснено повернення і чи вдавався заявник до додаткових адміністративних та/або судових процедур з метою спонукання митних органів до такого повернення.

Судова практика склалася в Україні таким чином, що адміністративні суди, скасовуючи рішення митниці, яке спричинило переплату митних платежів (про коригування митної вартості, про визначення коду товару тощо), одночасно не включають у свої рішення пряме посилання на обов'язок стягнути з державного бюджету на користь позивача надміру сплачені митні платежі. Така вимога, якщо вона заявлена, визнається передчасною. Відтак, хоч суди і визнають, що скасування відповідного рішення митниці має завершитись поверненням переплачених митних платежів декларанту, але це робиться виходячи з того, що це має відбуватися у межах відповідної відомчої процедури<sup>23</sup>.

<sup>20</sup> 1 скарга – у 2015 році, 2 скарги – у 2016 році, 7 скарг надійшло протягом 2017 року, 2 скарги – протягом I кварталу 2018 року і 1 скарга – протягом II кварталу 2018 року.

<sup>21</sup> Слід визнати, що описана проблема не є властивою лише для митних відносин. Рада отримує чимало скарг, які стосуються затримок із поверненням інших платежів з бюджету (відшкодування ПДВ, повернення переплат з податку на прибуток тощо). Всі ці скарги за своєю сутністю є подібними.

<sup>22</sup> У Звіті використовується, якщо не вказано інше, статистична інформація, наведена у листі ДФС від 20.06.2018 року за вих. № 21154/6/99-99-19-02-01-15, наданому у відповідь на звернення Ради від 08.05.2018 р. за вих. № 12459 (надалі – «Статистика ДФС»).

<sup>23</sup> Див., зокрема, постанову ВСУ від 15 квітня 2014 року у справі № 21-21а14 за посиланням: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/42202853> від 12 листопада 2014 року; у справах №№ 21-201а14 та 21-202а14; пункти 35 – 37 постанови ВАСУ від 13 березня 2017 року за №2 «Про Довідку щодо узагальнення практики застосування адміністративними судами положень Митного кодексу України в редакції від 13 березня 2012 року» (посилання: [http://www.vasu.gov.ua/plenum/post\\_plenum/postanova\\_plenumu\\_2\\_13-03-2017/](http://www.vasu.gov.ua/plenum/post_plenum/postanova_plenumu_2_13-03-2017/)).

Згідно з цією процедурою<sup>24</sup>, декларант повинен звернутися до митниці із заявою про повернення надміру сплачених митних платежів. Митниця, опрацювавши таку заяву, повинна підготувати висновок про повернення коштів та передати його у відповідний орган Державної казначейської служби України.

На практиці митні органи іноді відмовляються оформлювати відповідні висновки з формальних підстав. Наприклад, такі відмови аргументуються тим, що

суд, скасовуючи рішення митниці про коригування митної вартості або про визначення коду товару, прямо не зобов'язав повернути декларанту надміру сплачені митні платежі.

Як наслідок, декларанти подекуди змушені повторно звертатись до суду з позовними вимогами визнати бездіяльність митниці протиправною та зобов'язати її підготувати й направити до Державного казначейства відповідний висновок.

## Кейс №3. Неповернення надміру сплачених митних платежів

У липні 2017 року Рада отримала скаргу на бездіяльність Київської митниці ДФС від провідної міжнародної фармацевтичної компанії («Скаржник»). Київська митниця ДФС зволікала з поверненням 242 тис. грн. митних платежів, надмірно сплачених Скаржником у другій половині 2016 року.

Скаржник намагався повернути переплату в судовому порядку, і адміністративний суд прийняв рішення на його користь, яке вступило у законну силу. Проте, Київська митниця ДФС відмовилась повертати кошти, посилаючись на ініціювання останньою поновлення строку для подання апеляційної скарги.

Рада надіслала письмовий запит керівнику Київської митниці ДФС з проханням виконати рішення суду і повернути переплату Скаржнику. Додатково, питання імпортера було винесено на розгляд Експертної групи ДФС.

Рекомендації Ради, надані керівнику Київської митниці ДФС, зрештою були виконані, і у серпні 2017 року Скаржник отримав надмірно сплачену суму митних платежів в повному обсязі.

<sup>24</sup> Див. Порядок повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 643 від 18 липня 2017 року (далі – «Порядок № 643»)

## Кейс №4. Зволікання із поверненням надміру сплачених митних платежів торговому підприємству

У вересні 2017 року Рада отримала скаргу від ТОВ «ВТС-АВТО» («Скаржник»).

У ході розслідування, було встановлено, що у зв'язку зі скасуванням рішення Київської міської митниці ДФС про коригування митної вартості товару, частина сум ввізного мита, імпортного збору та ПДВ Скаржника набули статусу надміру сплачених коштів.

Відповідно до законодавства, Скаржник звернувся до Київської міської митниці ДФС із заявою про повернення надміру сплачених коштів. Однак остання зволікала із здійсненням усіх необхідних дій щодо повернення Скаржнику суми переплати.

Рада надала рекомендацію Київській міській митниці ДФС підготувати висновок про повернення відповідних сум коштів з Державного бюджету України та подати його для виконання органів, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Після втручання Ради, у жовтні 2017 року, Київська міська митниця ДФС зрештою склала висновки щодо повернення надмірно сплачених коштів та направила їх до Головного управління Державної казначейської служби України у місті Києві.

У серпні 2016 року відбулась спроба вирішити цю проблему шляхом видачі офіційного роз'яснення у вигляді листа ДФС<sup>25</sup>. Це роз'яснення інструктує митні органи не підходити до розгляду отриманих заяв формально і в кожному конкретному випадку оцінювати, чи існує судова перспектива вирішення справи на користь митниці в разі повторного звернення декларанта до суду. Експерти, опитані Радою, відзначають певне покращення ситуації після видачі цього роз'яснення, а саме – зменшення кількості випадків, коли декларанти змушені вдруге

звертатись до суду для того, щоб повернути переплачені митні платежі.

Водночас, описану проблему передчасно було б вважати усунутою. По-перше, наявне роз'яснення залишає митницям все ще багато простору для дій та повністю не виключає ризик можливих зловживань.

По-друге, вказаний документ (не маючи статусу нормативно-правового акту) не є формально обов'язковим. Нерідко траплялись випадки, коли подібні листи-роз'яснення поступово переставали застосовуватись

<sup>25</sup> Див. Лист ДФС № 26593/7/99-99-19-01-01-17 від 04 серпня 2016 року



органами ДФС на практиці. Такому сценарію може сприяти, серед іншого, зміна відповідного підзаконного нормативно-правового акту (що в даному випадку якраз і мало місце). Так, з 26 вересня 2017 року діє Порядок № 643. До вказаної дати діяв Порядок № 618<sup>26</sup>.

Слід також відзначити, що Порядок № 643, попри окремі його позитивні аспекти, містить норми, які можуть, навпаки, ускладнити

процес повернення митних платежів. Так, у переліку документів, які необхідно подати митниці з метою повернення митних платежів, вказано: «виконавчий лист суду та/або рішення суду, що набрало законної сили (за наявності), щодо повернення сум відповідних митних платежів». Під вказане формулювання підходить лише рішення суду, яке може бути винесене в разі, вочевидь, повторного звернення декларанта до суду.

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою покращення системного врегулювання проблеми надмірно сплачених митних платежів Рада рекомендує наступне:

- 1. Міністерству фінансів України** – внести зміни до Порядку повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 18.07.2017 року № 643, які б встановили, що до заяви про повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів декларантом може бути додано також рішення суду про визнання протиправними або скасування рішень або дій органів ДФС, які зумовили (призвели, потягли) помилкову та/або надмірну сплату сум митних платежів (тобто в якості альтернативи виконавчому листу суду та/або рішенню суду щодо повернення сум відповідних митних платежів);
- 2. Державній фіскальній службі України** – актуалізувати наявне роз'яснення, викладене у Листі від 04.08.2016 № 26593/7/99-99-19-01-01-17 або видати новий лист-роз'яснення чи методичні рекомендації для митниць, де роз'яснити порядок виконання судових рішень та рішень, прийнятих у межах процедури адміністративного оскарження, ухвалених на користь декларантів. Зосередити увагу на необхідності врахування не лише резолютивної, а й мотивувальної частини рішень по суті спору. У разі, коли у рішенні констатована неправильність чи хибність рішень чи дій митних органів, які зумовили (призвели, потягли) помилкову та/або надмірну сплату сум митних платежів – зазначити, що таке формулювання є достатньою підставою для повернення надмірно сплачених сум митних платежів без ініціювання додаткової судової процедури.

<sup>26</sup> Див. Порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом Державної митної служби України № 618 від 20 липня 2007 року (із наступними змінами) (далі – «**Порядок № 618**»).

## 2.3 Класифікація товарів

Класифікація товарів для цілей їх розмитнення полягає у визначенні цифрового кодового позначення для окремого товару (в Україні десятизначного). Класифікація впливає, зокрема, на визначення ставки мита для такого товару, застосування пільгових ставок ПДВ, можливість отримати ліцензію на імпорт чи експорт товару, визначення підакцизності товару тощо.<sup>27</sup>

УКТ ЗЕД складається на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів<sup>28</sup>. Водночас, не дивлячись на те, що практика застосування такої системи кодування має дуже багато прикладів, – поява нових товарів, зміна їх сутнісних характеристик, неузгодженість правозастосування в різних країнах, призводять до виникнення численних спорів з питань класифікації.

Після прийняття МКУ у 2012 році акценти відповідальності за правильність класифікації товару було покладено більшою мірою на декларанта. Відтак, випуск у вільний обіг товарів за класифікацією декларанта вже не означає погодження такої класифікації з боку митного органу. Такий підхід передбачає, що контроль митних органів за правильністю нарахованих митних платежів здійснюється

під час документальних перевірок, які відбуваються після випуску товарів у вільний обіг.

За інформацією ДФС, яка була надана Раді, за 2017 рік було проведено 608 документальних перевірок додержання законодавства України з питань державної митної справи (що здійснюються протягом трьох років після здійснення митного оформлення товарів). З них, щодо класифікації товару – 282, за результатами чого було донараховано 28,4 млн. грн. За перший квартал 2018 року таких перевірок щодо класифікації товару було вже 146 із донарахуванням 12,5 млн. грн.

Відтак, оскільки в багатьох випадках виникнення спорів щодо класифікації товарів за УКТ ЗЕД є неминучим, запровадження окремих змін до існуючих підходів регулювання цієї сфери може, на думку Ради, зробити відносини між бізнесом та митними органами щодо класифікації більш передбачуваними. Відповідно в цьому розділі Рада зосередилась на таких аспектах цього завдання, як (i) послідовність правозастосування; та (ii) процедура та форма рішень про класифікацію товарів.

### 2.3.1 ПОСЛІДОВНІСТЬ ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ

Існують випадки, коли митний орган, незважаючи на наявну судову практику або його власну практику здійснення класифікації (щодо таких саме, ідентичних або аналогічних за характеристиками товарів), приймає рішення, що відрізняється від неї. На думку Ради за таких обставин рішення митного

органу має містити чітке обґрунтування підстав, які виправдовують застосування не усталеного підходу. Крім того, притягнення до відповідальності декларантів в такому разі виглядає надмірним, та таким, що суперечить принципу правової визначеності.

<sup>27</sup> Див. Розділ IV МКУ № 4495-VI від 13.03.2012 року

<sup>28</sup> Див. Гармонізована система опису та кодування товарів — міжнародна номенклатура товарів, розроблена Всесвітньою митною організацією. за посиланням: <http://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/overview/what-is-the-harmonized-system.aspx>.

## Кейс №5. Ігнорування рішення суду щодо ідентичного товару

У лютому 2018 року ТОВ «ТРАУ НУТРИШИН Україна» («Скаржник») звернулось до Ради у зв'язку зі встановленням невірної декларації коду УКТ ЗЕД та наступним визначенням йому грошових зобов'язань за результатами документальної невіізної перевірки з питань правильності класифікації. Податковим органом було визначено необхідність застосування до імпортованого товару (концентрат соєвого протеїну) товарної підкатегорії 2309 90 96 90 замість визначеної імпортером підкатегорії 2304 00 00 00.

У ході розгляду скарги Рада прийшла до висновку про доречність багатьох аргументів Скаржника. Рада звернула особливу увагу ДФС на ту обставину, що Верховним Судом<sup>29</sup> було підтверджено правильність класифікації саме цього товару за кодом 2304 00 00 00 у справі іншого підприємства (що також імпортувало такий саме товар).

Відповідні висновки Верховного Суду слід, на думку Ради, вважати такими, що є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права<sup>30</sup>.

Рада рекомендувала органам ДФС провести належний розгляд скарги на рішення про визначення коду товару з урахуванням позиції Ради, судової практики Верховного Суду. Водночас, у травні 2018 року, за результатами розгляду, скаргу платника податку було залишено без задоволення.

Взагалі, не справедливо застосовувати санкції, коли було допущено помилку щодо класифікації, але під час митного оформлення усі наявні у декларанта відомості, які використовувалися ним для визначення заявлених кодів згідно з УКТ ЗЕД, було надано органам доходів і зборів. Відтак, штрафи та інші санкції за несплату митних платежів та за інші порушення, виявлені у зв'язку з неправильною класифікацією товарів, можуть застосовуватися органами доходів і зборів виключно у разі подання заявником недостовірних документів та/або надання ним недостовірної інформації (такий підхід слід поширювати і на податковий контроль).

На думку Ради, цьому мало б сприяти встановлення обов'язку враховувати існуючу адміністративну практику здійснення класифікації під час прийняття рішень щодо класифікації товару. Водночас, рішення щодо класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД, яке приймається за результатами документальних перевірок на додержання митного законодавства України (що проводяться протягом трьох років після здійснення митного оформлення товарів) на сьогодні не оформлюються та не оприлюднюються (лише зазначаються в акті перевірки).

<sup>29</sup> Рішення Європейського суду з прав людини від 24 листопада 2016 року у справі «ТОВ «Полімерконтейнер» проти України» (Заява № 23620/05).

<sup>30</sup> Відповідно до частини 5 статті 13 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» №1402-VII від 02.06.2016 року, висновки щодо застосування норм права, викладені у постановках Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права.

Тут, однак, варто зазначити, що Європейський суд з прав людини вже звертав увагу<sup>31</sup> на порушення з боку України статті 1 Першого протоколу Конвенції про захист прав і основоположних свобод. У відповідній

справі митні органи присвоювали один і той самий невірний код тому й самому імпортованому товару незважаючи на низку судових рішень національних судів, якими відповідні рішення митниці скасовувалися.

### 2.3.2 ПРОЦЕДУРА ПРИЙНЯТТЯ РІШЕННЯ ПРО КЛАСИФІКАЦІЮ ТОВАРУ. МОТИВУВАЛЬНА ЧАСТИНА РІШЕННЯ ПРО КЛАСИФІКАЦІЮ. ФОРМА РІШЕННЯ В АКТІ ДОКУМЕНТАЛЬНОЇ ПЕРЕВІРКИ.

Оскільки під час податкового контролю (документальних перевірок) рішення про класифікацію окремо не виноситься, – це дає змогу контролюючому органу довільно викладати підстави для зміни класифікації, що, на думку Ради, є неприйнятною практикою. Як наслідок, відсутність чіткої процедури прийняття рішення про класифікацію товару та вимог до його мотивувальної частини може створювати необґрунтовані перешкоди в діяльності бізнесу.

Відповідно, мотивувальна частина рішення про класифікацію товару має, на думку Ради, містити пояснення та аргументи, які б засвідчували послідовне застосування митним органом основних правил інтерпретації УКТ ЗЕД, закріплених в Законі України «Про митний тариф України» №584-VII від 19.09.2013 із наступними змінами.

---

<sup>31</sup> Рішення Європейського суду з прав людини від 24 листопада 2016 року у справі «ТОВ «Полімерконтейнер» проти України» (Заява № 23620/05).

## Кейс №6. Недоліки нарахування в рамках документальної перевірки

У грудні 2017 року до Ради звернулося ТОВ «КАТЕНА» («Скаржник») у зв'язку зі встановленням невірної декларації коду УКТЗЕД та наступним визначенням йому грошових зобов'язань за результатами планової виїзної документальної перевірки дотримання вимог законодавства з питань державної митної справи.

У ході розгляду скарги Рада дійшла до висновку про невірність здійсненої класифікації товару перевіряючими. Імпортований товар «частини до бульдозера: гусеничний ланцюг, гусенична ланка» було класифіковано за кодом товару 7315190000, у той час, як на думку підприємства, імпортований товар має бути класифікований за кодом товару 8431498000 (як його і було визначено під час розмитнення). Рада, з посиланням на Основні правила інтерпретації УКТ ЗЕД<sup>32</sup>, звернула увагу, що імпортований товар описується конкретніше в товарній позиції 8431, ніж в товарній позиції 7315 а тому (враховуючи приписи правила 3(а) інтерпретації УКТ ЗЕД) останній, для цілей митної класифікації, має бути віднесений саме до товарної позиції 8431.

Рада рекомендувала органам ДФС провести повний, всебічний та неупереджений розгляд скарги Скаржника на відповідні податкові повідомлення-рішення. У березні 2018 року, за результатами такого розгляду ДФС було встановлено передчасність висновків щодо невірності класифікації, податкові повідомлення-рішення скасовано та доручено проведення позапланової перевірки з відповідних питань.

На думку Ради, помилкове/передчасне встановлення невірності класифікації товару в акті перевірки було пов'язано, серед іншого, і з відсутністю належної процедури прийняття рішення про визначення коду УКТ ЗЕД товару. Водночас, прийняття такого рішення та відображення його за результатами перевірки у відповідному акті без проведення належної комунікації з платником податків (без надання останньому можливості пояснити свою точку зору та контраргументи щодо позиції податкової) сприймається як очевидний системний недолік.

Крім того, очевидним є й те, що інтеграція України в митну спільноту ЄС неможлива без забезпечення гармонізованих підходів і, власне, у сфері класифікації товарів. Відтак, особливо суперечливими є випадки, коли митні органи України не дотримуються класифікації товарів, яку вважає вірною певний митний орган країни ЄС.

В цьому аспекті було б доцільно врахувати рішення Європейського суду справедливості

(далі – «ЄС» ), що має доволі розлогу практику в сфері класифікації товарів. Оскільки в питаннях класифікації товарів ЄС застосовується фактично те ж саме законодавство, що й в Україні, – його рішення можуть бути прикладом для вітчизняного правозастосування як в аспекті обґрунтування рішень (порядку та підходів застосування основних правил інтерпретації), так і для вирішення конкретних спірних питань щодо класифікації товарів.

<sup>32</sup> Відповідно до Основних правил інтерпретації УКТ ЗЕД передбачено, що у разі коли згідно з правилом 2 (b) або з будь-яких інших причин товар на перший погляд (prima facie) можна віднести до двох чи більше товарних позицій, його класифікація здійснюється таким чином: перевага надається тій товарній позиції, в якій товар описується конкретніше порівняно з товарними позиціями, де дається більш загальний його опис.

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою покращення практики класифікації товарів для цілей їх розмитнення Рада рекомендує наступне:

- 1. Міністерству фінансів України та Державній фіскальній службі України** – забезпечити створення публічного електронного реєстру рішень щодо класифікації товарів за прикладом того, як це робиться в ЄС<sup>33</sup>. На думку Ради, до такого реєстру слід вносити не лише ті рішення, що приймаються митними органами під час митного оформлення, а й ті, що приймаються органами Державної фіскальної служби України під час документальних перевірок та (для забезпечення інформативності реєстру) рішення судових органів у справах де вирішуються питання правильності класифікації.
- 2. Державній фіскальній службі України** – видати Методичні рекомендації з метою належного врахування митними органами існуючої судової практики з питань класифікації по відповідних кодах УКТ ЗЕД. Такий документ мав би, серед іншого, встановити, що при здійсненні класифікації за УКТ ЗЕД таких саме, ідентичних або аналогічних за характеристиками товарів належна увага має приділятися судовій практиці як національних судів так і Європейського суду справедливості.
- 3. Міністерству фінансів України** – розробити проект урядового законопроекту, який би передбачав внесення змін до глави 11 «Відповідальність» Розділу II «Адміністрування податків, зборів, платежів» Податкового Кодексу України та глави 67 «Загальні положення щодо порушень митних правил та відповідальності за них» Розділу XVIII «Порушення митних правил та відповідальність за них» Митного кодексу України для виключення можливості притягнення до відповідальності осіб у зв'язку з невірним визначенням коду УКТ ЗЕД у випадках, коли вони діяли добросовісно.
- 4. Міністерству фінансів України та Державній фіскальній службі України** – забезпечити підготовку та проведення тренувальних програм для співробітників Державної фіскальної служби України щодо питань мотивування рішень про класифікацію товару із застосування прикладів з практики Європейського суду справедливості. Відповідні тренінги мають бути публічними (в допустимому обсязі) для поширення єдиного розуміння питань класифікації товарів.

<sup>33</sup> European Binding Tariff Information (EBTI) [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/dds2/ehti/ehti\\_consultation.jsp?Lang=en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ehti/ehti_consultation.jsp?Lang=en)

## 2.4 Адміністративна відповідальність за порушення митних правил

Україна все ще перебуває у пошуку балансу, за якого ефективний захист публічних інтересів та підтримання правопорядку були б забезпечені без створення надмірного тиску на добросесний бізнес.

Як і практично у будь-якій сфері, де бізнес стикається з державним контролем, у сфері митних відносин питання відповідальності за порушення митних правил залишається одним з найбільш актуальних та суперечливих питань.

Так, скарги бізнесу на необґрунтоване притягнення до відповідальності за порушення митних правил та її надмірність лунають практично так само часто, як і скарги на неефективність боротьби держави із такими дійсно серйозними злочинами, як, наприклад, організована контрабанда.

Кримінальне переслідування за правопорушення у митній сфері значною мірою перестало бути актуальною проблемою для бізнесу з початку 2012 року, коли відбулася декриміналізація товарної контрабанди.

Незважаючи на те, що в публічному середовищі обговорюється<sup>34,35</sup> доцільність повернення кримінальної відповідальності, наразі ці ініціативи поки що не втілені. На сьогодні кримінальна відповідальність може

загрожувати за незаконне переміщення через митний кордон України лише певних категорій товарів<sup>36</sup>.

Відтак, у сфері митних відносин наразі є більш актуальною адміністративна відповідальність, на якій і слід зосередити основну увагу.

На відміну від більшості адміністративних правопорушень, – матеріальні та процесуальні аспекти яких кодифіковано у КУпАП, – стосовно порушень митних правил діють спеціальні норми. Вони викладені у відповідних розділах МКУ<sup>37</sup>. КУпАП застосовується тільки в питаннях, які не врегульовані МКУ<sup>38</sup>. На противагу адміністративним стягненням, які передбачені КУпАП, – що мають фіксовані межі, виражені у твердій сумі, і розмір яких переважно є незначним, – штрафи за порушення митних правил, встановлені у МКУ, можуть сягати дуже суттєвих розмірів.

Статистика ДФС щодо застосування санкцій, передбачених МКУ, свідчить про досить активну діяльність митних органів у цій сфері: у 2016 році було винесено 12 839 постанов про накладення адміністративних стягнень на загальну суму понад 555,8 млн. грн.; у 2017 році – 21 652 постанови на загальну суму понад 503,2 млн. грн.; у I кварталі 2018 року – 8075 постанов на вражаючу суму понад 9,148 млрд. грн.

<sup>34</sup> Див. за посиланням: <http://zt.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/318648.html>.

<sup>35</sup> Див. за посиланням: <http://radako.com.ua/news/chi-mozhliva-kriminalna-vidpovidalnist-za-kontrabandu>.

<sup>36</sup> Культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї або боєприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї або бойових припасів до неї), частин вогнепальної нарізної зброї, а також спеціальних технічних засобів негласного отримання інформації (стаття 201 Кримінального Кодексу України (далі – «ККУ»); наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів чи прекурсорів або фальсифікованих лікарських засобів (стаття 305 ККУ); дисків для лазерних систем зчитування, матриць, обладнання та сировини для їх виробництва (стаття 203-1 ККУ); підроблених грошей, державних цінних паперів, білетів державної лотереї, марок акцизного податку чи голографічних захисних елементів (стаття 199 ККУ); відходів і вторинної сировини (стаття 268 ККУ); певних творів, зміст яких суперечить публічному порядку (статті 300 – 301 ККУ) тощо.

<sup>37</sup> Див. Розділ XVIII (матеріальні питання) та Розділ XIX (процесуальні питання).

<sup>38</sup> Див. статтю 487 МКУ, частину 4 статті 2 КУпАП.

Крім того, відповідно до ст. 511 МКУ митні органи вилучили товарів та транспортних засобів: у 2016 році – на загальну суму 408,3 млн. грн.; у 2017 році – 516,7 млн. грн., у I кварталі 2018 року – 80,7 млн. грн. Вартість конфіскованого майна, однак, є значно меншою: у 2016 році – 177,9 млн. грн.; у 2017 році – 157,4 млн. грн, у I кварталі 2018 року – 38,6 млн. грн.

Водночас, виходячи зі статистики ДФС, особи, до яких митними органами було застосовано стягнення, не так часто вдавалися до процедури адміністративного оскарження у ДФС: у 2016 році оскаржено лише 96 постанов (з яких: 9 скарг залишено без розгляду через пропуск строків або з інших формальних причин; 59 залишено без задоволення; 19 постанов скасовано із направленням на новий розгляд; 9 скасовано і провадження закрито); у 2017 році – 129 оскаржень (8 скарг залишено без розгляду; 100 залишено без задоволення; 11 постанов скасовано із направленням на новий розгляд; 10 скасовано із закриттям провадження), у I кварталі 2018 року – 32 оскарження (8 скарг залишено без розгляду; 17 залишено без задоволення; 6 постанов скасовано із направленням на новий розгляд; 1 скасована із закриттям провадження).

Наведена вище статистика стосовно результатів розгляду скарг, ймовірно, є ключем для пошуку відповіді на питання, чому процедура адміністративного оскарження не користується значною популярністю. Адже лише близько у 7% випадків подання скарги закінчилось однозначно успішним для скажників результатом (тобто остаточним скасуванням постанов) тоді як приблизно у 14% випадків ДФС повернула питання на повторний

розгляд митницям, приблизно у 68% випадків відмовила у задоволенні скарг, а приблизно у 10% випадків залишила їх без розгляду з формальних причин.

Для порівняння, до судового оскарження (попри його вищу вартість та процедурну складність, ніж адміністративне) особи, до яких застосовано санкції, вдаються, судячи зі статистики ДФС, майже вдсятеро частіше (у 2016 році – оскаржено до суду 1110 постанов; у 2017 році – 1229 постанов, у I кварталі 2018 року – 33 постанови), а відсоток успішності оскаржень є помітно вищим – не менш як 22% (330 постанов скасовано судами у 2016 році; 220 – у 2017 році; 33 – у I кварталі 2018 року; при цьому, однак не виключено, що реальний відсоток успішності є вищим від наведеного, оскільки значна частка справ, по яким постанови ще не скасовані, може все ще розглядатися судами тої чи іншої інстанції).

Крім того, рішеннями судів митні органи було зобов'язано повернути майно: у 2016 році – на суму 292,3 млн. грн.; у 2017 році – на суму 569,3 млн. грн.; у I кварталі 2018 року – на суму 101,7 млн. грн. Вказана статистика підтверджує твердження деяких скажників, які звертались до Ради, про те, що митні органи досить часто безпідставно вилучають товари.

Необхідність реформ у цій сфері впливає з багатьох міжнародних зобов'язань України. Так, в Угоді про асоціацію<sup>39</sup> сторони домовились забезпечити, щоб штрафи, накладені за порушення митного законодавства або процедурних вимог, були пропорційними і недискримінаційними, а їх застосування не призводило до незаконних та невинуватених затримок.

Угода про асоціацію<sup>40</sup>, серед іншого, також зобов'язує Україну на основі принципу

<sup>39</sup> Див. підпункт «f» пункту 1 статті 76 Угоди про асоціацію

<sup>40</sup> Див. Додаток XV «Наближення митного законодавства до Угоди про асоціацію» за посиланням: [https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/ugoda-pro-asociaciju/15\\_Annexes.pdf](https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/ugoda-pro-asociaciju/15_Annexes.pdf).



найкращих зусиль («principle of best endeavour») гармонізувати національне законодавство із положеннями Митного кодексу ЄС стосовно застосування штрафів.

В свою чергу, діючи редакція Митного кодексу ЄС<sup>41</sup> визначає, що штрафні санкції, які кожна держава-член передбачає за невиконання митного законодавства, мають бути ефективними, пропорційними та мати стримуючий вплив.

Тут слід враховувати й положення Угоди про спрощення процедури торгівлі (далі – «УСПТ»)<sup>42</sup>, які стосуються санкцій, що застосовуються митною адміністрацією держави-члена. Вказані положення, зокрема, визначають, що застосована штрафна санкція має залежати від фактів та обставин справи і повинна відповідати ступеню та тяжкості порушення. Також висуваються вимоги до вмотивованості рішень про застосування штрафів.

У контексті потенційних майбутніх міжнародних зобов'язань України, слід також

згадати і про проект Директиви № 2013/0432/ COD, який наразі проходить процедури погодження у ЄС. Цей документ покликаний встановити у ЄС єдину правову базу стосовно митних порушень і санкцій. Вбачається, що вже зараз Україні є сенс враховувати його положення при вдосконаленні власної правової бази.

Доцільність проведення реформ у сфері адміністративної відповідальності за порушення митних правил в Україні підтверджена опитаними Радою експертами і неодноразово визнавалася компетентними органами<sup>43</sup>. Тому Рада презюмує, що нагальним предметом для дискусії є не необхідність реформ, а їх напрями та конкретні кроки. Відтак, нижче ми зосереджуємось на таких аспектах адміністративної відповідальності за порушення митних правил як (i) адекватність міри відповідальності; (ii) встановлення суб'єктивної сторони (вини); та (iii) суб'єкт відповідальності.

## 2.4.1 АДЕКВАТНІСТЬ МІРИ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Митне законодавство України передбачає наразі 18 складів адміністративних правопорушень, міра відповідальності за які дуже сильно різняться. З вказаних 18 складів адміністративних правопорушень 12 тягнуть за собою штрафи у фіксованому розмірі (від 170 до 17 000 грн.); 4 – залежно від вартості товарів; 1 – залежно від розміру несплачених митних платежів. Окрім того, 7 складів правопорушень передбачають конфіскацію товарів та/або транспортних засобів, яка в 5 випадках є додатковим покаранням, в 1 випадку – основним, в 1 випадку – альтернативним.

Зазначені склади правопорушень в основному критикуються експертною та бізнесовою спільнотою за недостатню справедливість та співмірність передбаченого покарання.

Так, наприклад, санкція статті 483 МКУ «Переміщення або дії, спрямовані на переміщення товарів через митний кордон України з приховуванням від митного контролю» (яка є однією з найбільш поширених) передбачає **конфіскацію** відповідних товарів **та штраф** у розмірі **100%** їх вартості (або **200%** – у разі повторного порушення). При цьому назва статті не

<sup>41</sup> Див. частину 1 статті 42 МК ЄС

<sup>42</sup> Див. частину 3 статті 6 УСПТ, зокрема в пунктах 3.3 та 3.5 (Україна зобов'язалась імплементувати до 31.12.2020 року) за посиланням: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=70a47ec5-ab9d-49b3-94a0-7cd478023042&title=Kat%20egoriiVC>.

<sup>43</sup> Див., зокрема, План дій з реформування митниці, який був затверджений Міністерством фінансів України у липні 2017 року.

відповідає її диспозиції, яка є значно ширшою і охоплює, у тому числі, подання митниці документів, що містять неправдиві відомості щодо найменування товарів, їх ваги або кількості, країни походження, відправника та/або одержувача, кількості вантажних місць, їх маркування та номерів, неправдиві відомості, необхідні для визначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД та його митної вартості. Таким чином, вказана вище суворота відповідальності може загрожувати представникам будь-яких декларантів або митних брокерів, що надали митниці недостовірні відомості, якщо митниця вважає ці відомості важливими для цілей митного контролю (незалежно від того, чи це

було зроблено умисно, внаслідок недбалості, помилки тощо).

Для порівняння, в рамках уніфікації законодавства ЄС у цій сфері пропонується, щоб санкції, у тих випадках, коли предметом правопорушення є товар, не перевищували: 30% його вартості – у разі умислу; 15% його вартості – у разі грубої необережності; 5% вартості – у разі порушень, які караються незалежно від вини<sup>44</sup> (так звані «strict liability infringements»).

На думку Ради, в Україні також варто наблизити розмір відповідальності до цих індикативних показників.

## 2.4.2 ВСТАНОВЛЕННЯ СУБ'ЄКТИВНОЇ СТОРОНИ (ВИНИ)

Обов'язковим елементом будь-якого адміністративного правопорушення в Україні є наявність вини (умислу або необережності)<sup>45</sup>. Однак більшість статей МКУ не розмежовують розмір відповідальності залежно від того, яка форма вини (умисел або необережність) мала місце.

В свою чергу, у практичній діяльності митних органів превалює підхід, за яким вина у процесі відомчого розслідування презюмується і не потребує доказування – невинуватість є шанс довести вже у суді.

Більш того, незважаючи на те, що закон згадує про врахування пом'якшуючих та обтяжуючих обставин<sup>46</sup>, ця норма фактично нівельована тим, що МКУ (на відміну від КУпАП) визначає відповідальність у фіксованому розмірі, а не його верхню межу, тим самим позбавляючи дискреції посадових осіб митниці та, значною мірою, навіть суди.

Для порівняння, уніфіковане законодавство ЄС прямує до розмежування порушень митних правил на три категорії: 1) ті, що караються незалежно від наявності вини;

2) ті, що потребують доведення грубої необережності; 3) ті, що потребують доведення умислу<sup>47</sup>.

Крім того, у ЄС передбачається варіювання виду та/або розміру відповідальності залежно від обставин, таких як: серйозність та тривалість порушення; розмір заподіяної шкоди; наявність у порушника статусу Авторизованого економічного оператора (далі – «АЕО»); належності товарів, щодо яких допущено порушення, до певних категорій, що становлять ризик публічній безпеці; співпраця порушника із митним органом; факти вчинення порушень у минулому<sup>48</sup>.

На думку Ради, Україні доцільно перейняти цей досвід, а саме: і) чітко встановити, яка саме форма вини (умисел або необережність) є обов'язковим елементом кожного зі складів адміністративних правопорушень; ii) встановити для кожного зі складів адміністративних правопорушень межі, в яких може варіюватись розмір відповідальності залежно від пом'якшуючих та обтяжуючих обставин.

<sup>44</sup> Див. статті 9 – 11 Директиви № 2013/0432/COD (проект).

<sup>45</sup> Див. статтю 458 МКУ, ст. 9 КУпАП.

<sup>46</sup> Див. статтю 489 МКУ, статті 33 – 35 КУпАП.

<sup>47</sup> Див. статті 3 – 6 Директиви № 2013/0432/COD (проект).

<sup>48</sup> Див. статтю 12 Директиви № 2013/0432/COD (проект).

### 2.4.3 ФІЗИЧНА (ПОСАДОВА) ОСОБА ЯК СУБ'ЄКТ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Важливо відзначити, що суб'єктом відповідальності за порушення митних правил в Україні (навіть у разі порушень, які допущені під час здійснення господарської діяльності), виступає саме фізична особа (посадова особа суб'єкта господарювання; як правило – її керівник)<sup>49</sup>.

Прикметно, що тут спостерігається істотна відмінність між митною сферою та суміжною із нею податковою, де основна відповідальність (у вигляді фінансових санкцій) покладається саме на платника податків – юридичну особу, а посадовим особам загрожує тільки адміністративна відповідальність у символічному розмірі, або кримінальна відповідальність, від якої вони звільняються у разі, якщо несплачені податки, включно із санкціями та пенею, будуть сплачені<sup>50</sup>.

На думку Ради, доцільність того, що суб'єктний склад правопорушень саме у митній сфері (на відміну від податкової та багатьох інших) охоплює собою виключно

фізичних (посадових) осіб, вбачається досить сумнівною. Більш того, європейська практика також схиляється у бік встановлення відповідальності саме юридичних осіб<sup>51</sup>.

Варто відзначити, що іноземні (зокрема, європейські) компанії є досить чутливими до ризиків того, що представники їхнього менеджменту можуть бути притягнуті до такої значної міри юридичної відповідальності в Україні. Це може бути одною з причин, чому вони можуть з пересторогою ставитись до перспективи того, щоб виступати декларантами на українській митниці; а якщо це є неминучим – то обов'язково користуватись послугами митних брокерів.

Такий стан речей, безумовно, не є фактором, який позитивно впливає на оцінку сприятливості бізнес-середовища в Україні, ефективності та комфортності митних процедур.

<sup>49</sup> Див. частину 2 статті 459 МКУ.

<sup>50</sup> Див. статті 163-1, 164-2 КУпАП, стаття 212 ККУ.

<sup>51</sup> Див. пункт 11 преамбули та стаття 8 Директиви № 2013/0432/COD (проект). Окрім того, у 15 з 24 держав-членів ЄС, національне законодавство яких досліджувалось при підготовці вказаного проекту Директиви, передбачена відповідальність юридичних осіб за митні правопорушення.

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою системного вирішення окреслених вище проблем у сфері адміністративної відповідальності за порушення митних правил, Рада рекомендує наступне:

**1. Міністерству фінансів України та Державній фіскальній службі України** – розробити проект урядового законопроекту щодо внесення змін до Розділів XVIII «Порушення митних правил та відповідальність за них» та XIX «Проведення у справах про порушення митних правил» Митного Кодексу України (або викладення їх у новій редакції) з метою забезпечення збалансованості, співмірності та справедливості відповідальності за порушення митних правил, з урахуванням кращих практик Європейського Союзу, зокрема Директиви № 2013/0432/COD (проекту).

Серед іншого, такий законопроект має передбачати:

- а)** встановлення фінансової відповідальності для юридичних осіб за порушення митних правил, які були допущені під час ведення господарської діяльності, як альтернативи адміністративній відповідальності їх посадових осіб (або зі значним пом'якшенням останньої);
- б)** визначення того, яка саме форма вини (умисел або необережність) є обов'язковим елементом кожного складу адміністративного правопорушення;
- в)** перелік тих обставин, які мають враховуватися як пом'якшуючі та обтяжуючі (у т.ч. слід передбачити врахування наявності статусу Уповноваженого економічного оператора; співпраці із митним органом у процесі розслідування митного правопорушення тощо);
- г)** встановлення нижніх та верхніх меж відповідальності (розмірів штрафів) за кожною статтею з метою варіювання розмірів штрафів залежно від обставин справи;
- д)** приведення розмірів штрафів за порушення митних правил, які встановлюються залежно від вартості товарів, у відповідність з індикативними показниками, визначеними у Директиві № 2013/0432/COD (проекті).

## 2.5 Втручання правоохоронних органів у процедуру митного огляду

Чинний МКУ передбачає можливість взаємодії митних органів з правоохоронними в порядку, встановленому законодавством.<sup>52</sup> Ініціатива такої взаємодії може виходити як від митних органів – в результаті виявлення в ході митних процедур ознак злочинів, – так і від правоохоронних (зокрема, Національної поліції України та Служби безпеки України

(далі – «СБУ»)) – за необхідності втручання у процедуру митного контролю (головним чином, митного огляду) в рамках досудового розслідування кримінальних проваджень.<sup>53</sup> Як у першому, так і другому випадку, на практиці трапляється, що у поле зору правоохоронців потрапляють добросовісні декларанти.

<sup>52</sup> Див. статтю 558 МКУ.

<sup>53</sup> Див. частину 5 статті 338 МКУ; пункт 4.2 Порядку проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 1316 від 12 грудня 2012 року.

Слід зазначити, що правоохоронцям надано право ініціювати широкий спектр дій, пов'язаних із безпосереднім доступом до товарів декларантів, зокрема, їх вивантаження, перевантаження, розпакування, упакування, перепаккування, зважування та визначення інших істотних характеристик товарів, що перебувають під митним контролем, взяття проб та зразків таких товарів.<sup>54</sup>

Водночас, втручання правоохоронців безпосередньо у процедуру митного огляду прямо заборонено частиною 2 статті 332 МКУ. Більше того, свого часу керівництво ДФС попереджало керівників митниць про особисту відповідальність за дотримання правопорядку в зонах митного контролю.<sup>55</sup>

Не дивлячись на це, безпідставні та надто тривалі митні огляди є основною категорією зловживань у трикутнику «митний орган – декларант – правоохоронний орган», на які скаржиться бізнес.

Багато в чому актуальність проблеми зумовлена тим, що процедура митного огляду має багато практичних ознак такої слідчої дії, як обшук (яка, як відомо, відбувається лише з дозволу слідчого судді). Фактично, основною її відмінністю від обшуку є її проведення у зоні митного контролю. Однак, з юридичної точки зору, митний огляд є іншою процедурою, яка не регулюється Кримінальним процесуальним кодексом України і не потребує наявності відповідної ухвали слідчого судді. Це, в свою чергу, створює середовище для зловживань по відношенню до бізнесу з боку правоохоронців, які можуть мати, в тому числі, і корупційне підґрунтя.

З практики розгляду скарг Раді відомо про наступні прояви зловживань, пов'язаних із прямим або непрямим втручанням правоохоронців у процедуру митного огляду:

1) Систематичні огляди, які проводяться митними органами за дорученням правоохоронних органів, що призводять до безпідставної затримки митного оформлення, у тому числі, товарів, що швидко псуються.

2) Відсутність в акті митного огляду посилання на те, що підставою його проведення є доручення правоохоронних органів, – як наслідок, декларант не володіє достатньою інформацією щодо причин затримки митного оформлення.

3) Незаконне втручання правоохоронців безпосередньо у процедуру митного огляду, що прямо заборонено частиною 2 статті 332 МКУ.

4) Повторне відібрання правоохоронними органами зразків товару після аналогічних дій митниці, що призводить до затримання митного оформлення, направлення їх для дослідження до неакредитованих експертних установ.

5) Відсутність налагодженої міжвідомчої комунікації та координації, що призводить до тривалої затримки митного оформлення навіть після того, як підстави для неї перестали існувати (наприклад, кримінальне провадження закрито, проте митниці інформація про це від органу досудового розслідування не надходить).

<sup>54</sup> Див.: частину 1, 2 статті 325 МКУ.

<sup>55</sup> Див. лист ДФС № 17172/7/99-99-27-03-01-17 від 29 грудня 2014 року.

## Кейс №7. Численні відібрання зразків товару

У листопаді 2017 року Рада отримала скаргу українського імпортера соєвого лецитину на Львівську митницю ДФС (**«Скаржник»**). Скаржник повідомив, що позбавлений можливості оформити дві партії імпортованого товару (по 100 бочок соєвого лецитину) внаслідок триразового відібрання зразків (по кожній партії) співробітниками митниці, а також територіального органу СБУ з метою проведення лабораторних досліджень на предмет наявності в продукції ГМО.

Під час митної процедури по кожній з двох митних декларацій тричі відібрані зразки три рази направлялися до експертних установ задля проведення вищевказаних досліджень. При цьому, жодним з експертних висновків не встановлювалась наявність ГМО у товарі понад дозовану норму.

Рада направила письмові запити до Львівської митниці та УСБУ у Львівській області. Обговорення обставин, зазначених у скарзі, відбулося також із посадовими особами вищезазначених органів у телефонному режимі. За результатами проведеної комунікації, обидві партії товару були пропущені через митний кордон. У грудні 2017 року справу було успішно закрито.

Раді також добре відомо що 20 червня 2018 року Кабінет Міністрів України (далі – **«КМУ»**) прийняв Постанову №479, якою затвердив реалізацію до 31 грудня 2018 року експериментального проекту щодо створення умов для унеможливлення ухилення від сплати митних платежів (далі – **«Постанова №479»**).

Так, з метою виявлення фактів порушення митних правил, Постанова №479 передбачає (1) право поліцейських цілодобово перебувати в зонах митного контролю в пунктах пропуску через державний кордон та в інших місцях митної території України, в яких органи ДФС здійснюють митні формальності; а також (2) право доступу поліцейських та службових осіб Міністерства внутрішніх справ до автоматизованої системи митного оформлення «Інспектор — 2006».

На переконання Ради, за відсутності чіткого розуміння механізму його імплементації, реалізація Постанови №479 може лише загострити вищенаведені проблеми, пов'язані зі зловживаннями правоохоронців в зонах митного контролю. До того ж, положення Постанови №479 суперечать низці положень МКУ, зокрема, статті 11 (щодо нерозголошення митними органами конфіденційної інформації) та статті 332 (щодо невтручання правоохоронців у процедури митного огляду).

Крім того, слід також врахувати, що у сфері правового регулювання Постанови №479 вже існують норми, встановлені МКУ. Так, участь правоохоронців при проведенні огляду та переогляду товарів регулюється вже згадуваними тут положеннями МКУ щодо порядку взаємодії митних органів із правоохоронними (стаття 558 МКУ), а також порядку огляду та переогляду товарів та транспортних засобів (стаття 338 МКУ). Окрім цього, відповідне регулювання передбачене Вичерпним переліком підстав, за наявності яких може проводитись огляд (переогляд) товарів, транспортних засобів комерційного призначення органами доходів і зборів України, затвердженим Постановою КМУ від 23 травня 2012 р. № 467 та Порядком проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, затвердженим Наказом Мінфіну № 1316 від 12.12.2012 року.<sup>56</sup> Відтак, механізм реалізації Постанови №479 не має суперечити зазначеним вище нормативно-правовим актам.

Відтак, на думку Ради, задля подолання проблеми безпідставного втручання правоохоронців у процес митного огляду слід зосередитися на:

(1) покращенні взаємодії між митними та правоохоронними органами шляхом розробки та затвердження міжвідомчої інструкції, яка б детально регламентувала таку взаємодію, але у спосіб, який би виключав фактичну участь правоохоронців у митних оглядах шляхом видачі доручень та/або вказівок, які сприймаються митниками у якості обов'язкових до виконання;

(2) розробленні та імплементації механізму реалізації Постанови №479 у відповідності з чинними нормативно-правовими актами, зокрема положеннями чинного МКУ щодо порядку взаємодії митних органів із правоохоронними (стаття 558 МКУ), порядку огляду та переогляду товарів та транспортних засобів (стаття 338 МКУ), а також положеннями підзаконних нормативно-правових актів, які регулюють митні огляди та переогляди;

(3) звуженні повноважень правоохоронних органів вимагати від митниці проведення таких дій щодо товарів декларантів як вивантаження, перевантаження, розпакування, упакування, перепакування, зважування та визначення інших істотних характеристик товарів, що перебувають під митним контролем, взяття проб та зразків таких товарів;

(4) оптимізації системи кримінальної юстиції у сфері протидії економічній злочинності,

<sup>56</sup> Див. пункт 4.2 Порядку проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 1316 від 12 грудня 2012 року; пункт 14 Вичерпного переліку підстав, за наявності яких може проводитись огляд (переогляд) товарів, транспортних засобів комерційного призначення органами доходів і зборів України, затвердженого Постановою КМУ № 467 від 23 травня 2012 року.

яка, серед іншого, передбачала б усунення дублювання функцій правоохоронних органів та створення Національного бюро фінансової безпеки України як єдиного органу

з чітко визначеними повноваженнями та підслідністю щодо розслідування злочинів у економічній, фінансовій та податковій сферах.<sup>57</sup>

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою мінімізації негативних наслідків для бізнесу, які виникають у зв'язку з втручанням правоохоронних органів у процедуру митного огляду, Рада рекомендує наступне:

- 1) Міністерству фінансів України, Державній фіскальній службі України, Міністерству внутрішніх справ України, Службі безпеки України** – розробити та затвердити міжвідомчу інструкцію щодо взаємодії митних органів із правоохоронними. Такий документ, мав би, зокрема, регулювати (1) строки митного оформлення, включно з відповідальністю (штрафними санкціями) за пропуск вищезазначених строків; (2) обмеження кількості дій, пов'язаних із відібранням зразків товару декларанта; а також (3) комунікацію між митними та правоохоронними органами у ході їх взаємодії.
- 2) Міністерству фінансів України** – розробити та затвердити механізм реалізації Постанови Кабінету Міністрів України №479 від 20.06.2018 року «Про реалізацію експериментального проекту щодо створення умов для унеможливлення ухилення від сплати митних платежів» у відповідності до (1) статей 338 та 558 Митного кодексу України; (2) Постанови Кабінету Міністрів України №467 від 23.05.2012 року «Про затвердження вичерпного переліку підстав, за наявності яких може проводитись огляд (переогляд) товарів, транспортних засобів комерційного призначення органами доходів і зборів України»; та (3) Наказу Міністерства фінансів України №1316 від 12.12.2012 року «Про затвердження Порядку проведення огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення».
- 3) Міністерству фінансів України** з метою (1) винесення дій, подібних за своєю сутністю до обшуку, за межі процедури митного огляду; та (2) звуження повноважень правоохоронних органів щодо ініціативи вимагати від митних органів проведення таких дій, – підготувати урядовий законопроект про внесення змін до частини 2 статті 325 Митного кодексу України, який би чітко встановив, що правоохоронні органи не мають права вимагати від осіб, які переміщують товари, транспортні засоби комерційного призначення через митний кордон України, проведення операцій, передбачених частиною першою цієї статті (а саме навантаження, вивантаження, перевантаження, усунення пошкоджень упаковки, розпакування, упакування, перепакування, зважування та визначення інших істотних характеристик товарів, що перебувають під митним контролем, взяття проб та зразків таких товарів, зміну ідентифікаційних знаків чи маркування на цих товарах або їх упаковці, транспортних засобах комерційного призначення, а також заміну транспортного засобу комерційного призначення). При цьому, у чинній редакції залишити положення щодо відповідної ініціативи органів доходів і зборів.

<sup>57</sup> Див. Проект Закону України №8157 «Про Національне бюро фінансової безпеки України», який був зареєстрований у Верховній Раді України 19 березня 2018 року.



## 2.6 Захист прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України

Імплементация заходів, покликаних забезпечити належний захист ПІВ при переміщенні товарів через митний кордон, є частиною міжнародних зобов'язань України. Так, вказана сфера прямо згадується в Угоді про торговельні аспекти прав інтелектуальної власності (далі – «ТРИПС»)<sup>58</sup>, прийнятій у межах Світової організації торгівлі (далі – «СОТ»), та в Угоді про асоціацію<sup>59</sup>.

Слід відзначити, що вказані вимоги вже частково імплементовані у національне законодавство України<sup>60</sup>. Зокрема, діє митний реєстр об'єктів ПІВ<sup>61</sup>, в якому за період з 10 вересня 2007 по 9 липня 2018 року було зареєстровано загалом 3779 об'єктів<sup>61</sup>, у тому числі протягом 2016 року – 405, протягом 2017 року – 291, протягом I кварталу 2018 року – 81. Стосовно об'єктів ПІВ, включених до митного реєстру, згідно зі статистикою ДФС, 7139 заходів щодо призупинення митного оформлення товарів за підозрою у порушенні ПІВ було вжито у 2016 році, 9692 заходів – у 2017 році, 1560 – у I кварталі 2018 року.

Водночас, Статистика ДФС свідчить, що митні органи не є активними у частині вжиття інших заходів щодо протидії порушенням ПІВ. Так, кількість випадків призупинення митного оформлення товарів за підозрою у порушенні

ПІВ за власною ініціативою митниці (згідно зі статтею 400 МКУ) є невисокою: лише 16 випадків у 2016 році, 77 випадків у 2017 році, жодного випадку у I кварталі 2018 року.

Адміністративна санкція за порушення ПІВ митними декларантами (стаття 476 МКУ) вочевидь не так часто застосовується на практиці: лише 17 протоколів про адміністративне правопорушення цього виду було складено у 2016 році, 14 – у 2017 році, 4 – у I кварталі 2018 року.

Спрощена процедура знищення товарів, що підозрюються у порушенні ПІВ (на відміну від ЄС, де вона була визнана «такою, що довела свою надзвичайну успішність» Європейським Парламентом<sup>63</sup>, а згодом була визнана обов'язковою у випадку наявності згоди або мовчазної згоди власника<sup>64</sup>) в Україні фактично не працює (хоч схожа процедура і передбачена статтею 401 МКУ): лише 4 випадки її застосування мали місце у 2016 році, 1 випадок – у 2017 році, жодного – у I кварталі 2018 року.

Вказані дані, на думку Ради, демонструють необхідність: по-перше, швидше переймати досвід ЄС у цій сфері; по-друге, збільшувати рівень компетенції митних органів у сфері захисту ПІВ.

<sup>58</sup> Див. статті 51 – 60 ТРИПС.

<sup>59</sup> Див. статтю 250 Угоди про асоціацію.

<sup>60</sup> Див., зокрема, статті 397-403 МКУ, постанову КМУ № 432 від 21 травня 2012 року «Про затвердження переліку підстав для призупинення митного оформлення товарів, щодо яких правовласником не подано заяву про сприяння захисту належних йому майнових прав на об'єкт права інтелектуальної власності, за ініціативою митного органу»; наказ Міністерства фінансів України № 647 від 30 травня 2012 року «Про затвердження Порядку взаємодії підрозділів митниці при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів, що містять права інтелектуальної власності»; наказ Міністерства фінансів України № 648 від 30 травня 2012 року «Про затвердження Порядку реєстрації у митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності, які охороняються відповідно до закону» (далі – «Порядок № 648»).

<sup>61</sup> Див. Порядок № 648.

<sup>62</sup> Див. за посиланням: <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/pereliki-/100237.html>.

<sup>63</sup> Див. Постанову Європейського Парламенту від 18 грудня 2008 року про вплив контрафакту на міжнародну торгівлю (офіційний журнал ЄС, С 45 Е, 23.2.2010, стор. 47).

<sup>64</sup> Див. пункт 16 преамбули та статті 25 – 26 Регламенту (ЄС) № 608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності (офіційний журнал ЄС, L 181, 29.6.2013, стор. 15–34).

Між тим, Угода про асоціацію вимагає<sup>65</sup> від України протягом трьох років з дати набрання нею чинності<sup>66</sup> імплементації двох актів європейського законодавства у цій сфері: Регламенту (ЄС) № 608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності<sup>67</sup> (далі – **«Регламент № 608/2013»**) та Імплементаційного Регламенту Комісії (ЄС) № 1352/2013, яким встановлюються форми документів, передбачені Регламентом (ЄС) № 608/2013<sup>68</sup> (далі – **«Регламент № 1352/2013»**).

Серед вимог, які впливають з вищевказаних актів законодавства ЄС, можна відзначити, зокрема, такі:

- 1) приведення визначенням «товарів, що порушують ПІВ» у відповідність до вимог ЄС, у т.ч. виключення з сфери охоплення цього поняття товарів, які є предметом так званої «паралельної торгівлі»<sup>69</sup>;
- 2) встановлення чітких, уніфікованих до вимог ЄС процедурних строків, які мають дотримуватись митницею та іншими зацікавленими сторонами в рамках процедури призупинення митного оформлення товарів, щодо яких існують підозри, що вони порушують ПІВ<sup>70</sup>;

- 3) вдосконалення регулювання процедури знищення товарів, митне оформлення яких призупинено за підозрою у порушенні ПІВ (у т.ч. закріплення принципу «мовчазної згоди» на їх знищення у разі відсутності заперечень з боку декларанта або власника товарів, встановлення спрощеної процедури знищення товарів у дрібних відправленнях)<sup>71</sup>;
- 4) затвердження уніфікованих згідно зі стандартами ЄС форм заяв, які стосуються заходів щодо захисту ПІВ тощо<sup>72</sup>.

Уряд України вже неодноразово оприлюднював плани щодо імплементації основних актів ЄС у законодавство України у цій сфері, та встановлював строки такої імплементації<sup>73</sup>. Наразі запланованим строком імплементації вимог Регламентів № 608/2013 та № 1352/2013 є кінець 2018 року<sup>74</sup>, що випереджає строк, встановлений Угодою про асоціацію.

Ключовим кроком у напрямі імплементації вимог Регламентів № 608/2013 та № 1352/2013 повинно стати прийняття урядового законопроекту № 4614 від 06.05.2016 р.<sup>75</sup> Проте 13.03.2018 р., попри погодження профільним комітетом, його розгляд парламентом було відкладено.

<sup>65</sup> Див. Додаток XV до Угоди про асоціацію.

<sup>66</sup> Датою набрання чинності Угодою про асоціацію є 01.09.2017 р., тобто, вищевказаний строк спливає 01.09.2020 року.

<sup>67</sup> Див. за посиланням: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R0608&from=EN>. Довідково: цей Регламент прийнятий на заміну згаданому у додатку XV до Угоди про асоціацію Регламенту Ради (ЄС) № 1383/2003 від липня 2003 року щодо митних дій проти товарів, підозрюваних в порушенні окремих прав інтелектуальної власності та необхідних заходів проти товарів, що порушують такі права, а також Регламенту Комісії (ЄС) № 1891/2004 від 21 жовтня 2004 року, який встановлює положення для імплементації Регламенту Ради (ЄС) № 1383/2003 від липня 2003 року.

<sup>68</sup> Див. за посиланням: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R1352&from=EN>.

<sup>69</sup> Див. пункт 6 Преамбули та пункти 3 – 5 статті 1 Регламенту № 608/2013.

<sup>70</sup> Див. статті 3, 7, 9, 11 – 12, 17 – 18, 23, 26 Регламенту № 608/2013.

<sup>71</sup> Див. статті 25 – 26 Регламенту № 608/2013.

<sup>72</sup> Форми затверджено Регламентом № 1352/2013.

<sup>73</sup> Див., наприклад, пункти 116 та 117 Плану заходів з імплементації Угоди про асоціацію, затвердженого розпорядженням КМУ № 847-р від 17 вересня 2014 року; пункт 38 Плану заходів з імплементації розділу IV «Торгівля і питання, пов'язані з торгівлею» Угоди про асоціацію, затвердженого розпорядженням КМУ № 217-р від 18 лютого 2016 року.

<sup>74</sup> Див. пункти 554 – 565 Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію, затвердженого постановою КМУ № 1106 від 25 жовтня 2017 року.

<sup>75</sup> Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України» № 4614 від 06 травня 2016 року.

<sup>76</sup> Див. за посиланням: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/ad5f6272-7687-11e5-86db-01aa75ed71a1>.

Питання захисту ПІВ також зачіпається й у розділі 15 Митних прототипів ЄС<sup>76</sup> («Customs Blueprints»), підготовлених Генеральним директором з податкових питань та митних союзів Європейської Комісії, які рекомендовано використовувати митним адміністраціям з метою перегляду адміністративних та операційних функцій, а також для приведення відповідних процесуальних норм і процедур у відповідність зі стандартами ЄС.

Застосування Митних прототипів ЄС як керівного орієнтиру передбачено Угодою про асоціацію<sup>77</sup>, а урядом заплановано покласти

їх в основу концепції реформування митних органів в Україні<sup>78</sup>.

Серед положень Митних прототипів ЄС варто особливо відзначити ті, що стосуються створення у складі митної адміністрації центру компетенції з питань захисту ПІВ – центру оперативної експертизи<sup>79</sup>. На переконання Ради, підвищення професійної компетенції працівників митних органів у сфері ПІВ та концентрація компетенції у відповідному спеціалізованому структурному підрозділі здатні значно посилити інституційну спроможність митниці у питанні сприяння захисту ПІВ.

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою приведення вітчизняного законодавства у сфері захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України у відповідність з вимогами і стандартами ЄС:

**1) Міністерству фінансів України та Державній фіскальній службі України** – доопрацювати існуючий проект Закону України № 4614 від 06.05.2016 «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України» або розробити альтернативний законопроект, який би передбачав імплементацію в Україні вимог (i) Регламенту (ЄС) № 608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності; та (ii) Імплементаційного Регламенту Комісії (ЄС) № 1352/2013, яким встановлюються форми документів, передбачені Регламентом (ЄС) № 608/2013, зокрема:

**1.1.** приведення визначення «товарів, що порушують права інтелектуальної власності» у відповідність до вимог Європейського Союзу, у т.ч. виключення з сфери охоплення цього поняття товарів, які є предметом так званої «паралельної торгівлі» (згідно з пунктом 6 Преамбули та пунктами 3 – 5 статті 1 Регламенту № 608/2013);

**1.2.** встановлення чітких, уніфікованих до вимог Європейського Союзу процедурних строків, які застосовуються в рамках процедури призупинення митного оформлення товарів за підозрою у порушенні прав інтелектуальної власності (згідно зі статтями. 3, 7, 9, 11 – 12, 17 – 18, 23, 26 Регламенту № 608/2013);

<sup>77</sup> Див. статтю 80 Угоди про асоціацію.

<sup>78</sup> Див. пункт 450 Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію, затвердженого постановою КМУ № 1106 від 25 жовтня 2017 року.

<sup>79</sup> Див. пункти 15.3 – 15.9 Митних прототипів ЄС.

**1.3.** вдосконалення регулювання процедури знищення товарів, митне оформлення яких призупинено за підозрою у порушенні прав інтелектуальної власності, у т.ч. закріплення принципу «мовчазної згоди» на їх знищення у разі відсутності заперечень з боку декларанта або власника товарів, встановлення спрощеної процедури знищення товарів у дрібних відправленнях (згідно зі статтями 25 – 26 Регламенту № 608/2013);

**1.4.** затвердження уніфікованих згідно зі стандартами Європейського Союзу форм заяв, які стосуються заходів щодо захисту прав інтелектуальної власності (відповідно до Регламенту № 1352/2013) тощо.

**2) Міністерству фінансів України, Державній фіскальній службі України** – імплементувати в Україні пункти 15.3 – 15.9 Митних прототипів Європейського Союзу, – зокрема, створити у складі Державної фіскальної служби України центр компетенції з питань захисту прав інтелектуальної власності – центр оперативної експертизи.

### 3 СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМКИ РЕФОРМУВАННЯ МИТНОЇ СФЕРИ

На тлі євроінтеграційних процесів та необхідності покращити позиції країни у міжнародних рейтингах митне законодавство України наразі перебуває у стані активного реформування.

Ймовірно, найбільш відомою реформою в цій сфері є запровадження принципу «єдиного вікна» – принципу, виходячи з якого декларант напряму взаємодіє лише з митницею, не маючи потреби контактувати із іншими органами, які здійснюють різні види обов'язкового контролю при перетині товарами державного кордону – санітарно-епідеміологічний, ветеринарно-санітарний, фітосанітарний, екологічний, радіологічний тощо.

Застосування цього принципу впливає з міжнародних зобов'язань України та кращих світових практик<sup>80</sup>, та є одним з факторів, який впливає на оцінку України у міжнародних рейтингах<sup>81</sup>.

Відтак, слід вважати значним позитивним кроком, що 5 липня 2018 року Верховна Рада України прийняла проект Закону

України № 7010<sup>83</sup>, покликаний привести понад 40 інших законів у відповідність із цим принципом, і таким чином зробити можливим його повноцінну імплементацію. На думку Ради, у перспективі бізнес однозначно виграє від впровадження цього інституту.<sup>84</sup>

Окрім «єдиного вікна», інші нововведення, такі як (1) інститут АЕО; та (2) перехід до процедур пост-митного аудиту як до основної форми контролю за справлянням митних платежів, також покликані значно спростити умови ведення бізнесу.

Між тим, впровадження цих новел у законодавство та правозастосовну практику потребує виваженого та системного підходу, що дозволив би мінімізувати тимчасові незручності для бізнесу у період становлення нових інститутів.

Відтак, нижче викладено точку зору Ради з приводу того, як досягти цієї мети у кожному з згадуваних напрямків стратегічного реформування митної сфери.

<sup>80</sup> Див., зокрема, пункт 4 статті 10 УСПТ; пункти. 8.16 та 11.9 Митних прототипів ЄС; пункт 1.3.8 Рамкових стандартів безпеки і спрощення світової торгівлі Всесвітньої митної асоціації (червень 2005 року), Рекомендації 33 – 36 Центру ООН зі спрощення торговельних процедур і електронним діловим операціям Європейської Економічної комісії ООН (посилання: <http://www.unecce.org/tradewelcome/un-centre-for-trade-facilitation-and-e-business-uncefact/outputs/cefactrecommendationsrec-index/list-of-trade-facilitation-recommendations-n-31-to-36.html>).

<sup>81</sup> Наприклад, у Доповіді про стимулювання світової торгівлі (Global Enabling Trade Report) за 2016 рік Україна посіла 95 місце за показником «Ефективність та прозорість адміністрування кордону у тому числі 110 місце за складовою «Митні послуги» та 104 місце – за складовою «Ефективність процедури митного оформлення». При цьому джерелом інформації для розрахунків виступала Доповідь про митні можливості (Customs Capability Report) Глобальної Експрес Асоціації (відомості про Україну там востаннє оновлювались 16 листопада 2017 року). На питання «9а. Чи проводяться численні митні огляди (зокрема не тільки митними органами)?», відповідь – «Так», на питання «9б. Якщо відповідь на попереднє питання «так» чи перевірки, що проводяться такими органами, спричиняють затримку доставки товару?», відповідь – «Так».

<sup>82</sup> Див. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» № 7010 від 28 липня 2017 року.

<sup>83</sup> Раді відомо про те, що 27 липня 2018 року законопроект № 7010 був повернутий до Верховної Ради України із пропозиціями Президента України. Водночас, вказані пропозиції Президента України не стосуються жодних суттєвих аспектів функціонування принципу «єдиного вікна». Відтак, є підстави очікувати, що процедура прийняття вказаного законопроекту буде завершена у найближчому майбутньому.

<sup>84</sup> Див. Рамкові Стандарти безпеки та спрощення міжнародної торгівлі, затверджені Резолюцією Ради ВМО під час її 105/106 сесії 23-25 червня 2005 року у Брюсселі.

### 3.1 Імплементация інституту «авторизованих (уповноважених) економічних операторів»

Ще в 2005 році в документах Всесвітньої митної організації (далі – «ВМО») термін «авторизований економічний оператор» («authorized economic operator» або «АЕО») було визначено, як сторону, яка бере участь у міжнародному русі товарів, та схвалена національною митною адміністрацією як така, що відповідає необхідним стандартам безпеки.

Завдяки презумпції відповідності АЕО жорстким кваліфікаційним вимогам, цей статус надає право на спрощене проходження окремих митних процедур. Водночас, інші економічні оператори змушені доводити таку відповідність згідно з загальною процедурою.

Серед преференцій АЕО в ЄС можна, наприклад, виділити: (i) спрощення щодо переміщення товарів між країнами-членами ЄС (temporary storage); (ii) отримання знижок в частині вартості фінансових гарантій; (iii) централізоване розмитнення товарів; (iv) можливість проведення самостійної оцінки власної діяльності; (v) більш сприятливе ставлення до оцінки ризиків та контролю тощо.<sup>85</sup>

В Україні забезпечення повноцінного функціонування інституту АЕО вже досить тривалий час сприймається як одне з ключових завдань державної політики

в сфері митного регулювання. Між тим, з моменту номінального законодавчого визнання цього інституту в МКУ 2012 року (з початковою назвою «уповноважений економічний оператор» («УЕО»)) суттєвих зрушень в напрямку його практичного запровадження не відбулося. Відтак, незважаючи на формальне визнання важливості запровадження механізму АЕО<sup>86</sup> – відповідні міжнародні зобов'язання України<sup>87</sup> до цього часу залишаються не виконаними.

Так, проект Закону України №4777 («Законопроект щодо УЕО»)<sup>88</sup>, зареєстрований ще в 2016 році, було повернуто 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)<sup>89</sup>.

У грудні 2017 року у парламенті було зареєстровано інший законопроект №7473 («Законопроект щодо АЕО»)<sup>90</sup>. Але хоч цей документ і може сприйматися як найбільш перспективний, повноцінному законодавчому запровадженню інституту АЕО все ж перешкоджають певні побоювання (в тому числі і представників експертного середовища, з якими Рада спілкувалася під час роботи над Звітом), передовсім в частині

<sup>85</sup> Так, у законодавстві ЄС інститут АЕО регулюється Митним кодексом ЄС, встановленим у Регламенті (ЄС) № 952/2013 від 09.10.2013 року (Union Customs Code), Виконавчому регламенті Комісії ((ЄС) 2015/2447) від 24.11.2015 року (Commission Implementing Regulation) та Делегованому регламенті Комісії ((ЄС) 2015/2446) від 28.07.2015 року (Commission Delegated Regulation).

<sup>86</sup> План пріоритетних дій Уряду на 2018 рік, затверджений Розпорядженням КМУ № 244-р від 28 березня 2018 року.

<sup>87</sup> Відповідний законопроект розроблявся відповідно до статті 84 Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони.

<sup>88</sup> Див. Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей» №4777 від 03.06.2016 року. ([http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=59320](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59320))

<sup>89</sup> Висновок Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики, затверджений на засіданні 21 червня 2017 року (протокол № 66).

<sup>90</sup> Див. Проект Закону України «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)» №7473 від 29 грудня 2017 року ([http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=63291](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=63291))

ризиком можливого зловживання статусом АЕО після його набуття з боку вузького кола «обраних» економічних операторів.

Відтак, нижче викладені ряд аспектів які, на думку Ради, слід врахувати у подальшій законодавчій роботі над створенням передумов для успішного запровадження в Україні інституту АЕО, який би відповідав

### **а) Перевірка підприємств-кандидатів**

Ризики щодо можливого зловживання отриманим статусом АЕО з боку недобросовісних суб'єктів господарювання звичайно мають враховуватися. Застосування статусу АЕО в незаконних цілях може не лише завдати суттєвих економічних збитків державі, а й підірвати довіру з боку міжнародних партнерів.

Водночас, адже отримання статусу АЕО це тривалий процес, який може займати місяці (наприклад у Великій Британії – орієнтовним строком є 4 місяці з моменту подання заявки),

найкращим світовим практикам. Мова йде, зокрема, про: (i) перевірку підприємств-кандидатів; (ii) строк здійснення оцінки відповідності критеріям для надання статусу АЕО; (iii) підстави зупинення та анулювання статусу АЕО; та (iv) визнання статусу АЕО, отриманого в інших країнах.

запобігти цьому покликана ґрунтовна перевірка підприємств-кандидатів.

Крім того, задля підвищення довіри до отриманого в Україні статусу АЕО, – доцільним виглядає залучення іноземних спеціалістів для підготовки відповідних аудиторів та, власне, проведення аудиту, протягом перших років після запровадження інституту АЕО. Це, серед іншого, може допомогти швидко ідентифікувати прогалини/відмінності національного законодавства та адаптувати його до міжнародного.

### **б) Строк здійснення оцінки відповідності критеріям**

Законопроект щодо АЕО встановлюється 120-денний строк для проведення оцінки відповідності критеріям для надання статусу АЕО без визначення підстав його продовження. Водночас, доцільним виглядає встановлення

можливості виходу за межі цього строку (зупинення його перебігу), наприклад, в разі, коли необхідним є отримання додаткових відомостей від підприємства-кандидата і їх надання вимагає суттєвого часу.

### **с) Підстави зупинення та анулювання статусу АЕО**

Не менш вагомим аспектом, ніж отримання статусу АЕО, є порядок припинення його дії. Так, з точки зору Ради, така підстава як «проведення досудового розслідування ... щодо посадових осіб УЕО» (як її зазначено в Законопроекті щодо УЕО) не може мати самостійного значення для зупинення статусу, зважаючи на численні зауваження до правоохоронної системи.

Крім того, в умовах неналежного законодавчого регулювання сфери притягнення до відповідальності за порушення митних правил,<sup>91</sup> аналогічні побоювання можуть бути висловлені щодо

достатньої обґрунтованості такої підстави анулювання сертифікату АЕО як вчинення порушень митних правил.

Наприклад, невірне визначення коду УКТ ЗЕД, чи помилкове надання до митного оформлення документів, що не містять інформації про товар (інвойс не на цю партію) і декларування за такими невірними даними, можуть мати наслідком притягнення до відповідальності за статтею 472 або 483 МКУ із значними санкціями. Такі санкції дуже часто не відповідають суспільній небезпечності діяння та власне збиткам (втратам) держави від відповідних дій. Оскільки

<sup>91</sup> Див. Розділ 2.4. цього Звіту.

відповідні підходи щодо притягнення до відповідальності за порушення митних правил не сумісні з європейськими, вони можуть легко нівелювати значення статусу АЕО, якщо не будуть змінені.

На думку Ради, в усіх підставах щодо анулювання статусу АЕО через порушення митних правил слід встановити зв'язок між розмірами збитків (втратами держави/несплаченими податками) через такі порушення та загальною фактурною вартістю товарів, що були переміщені підприємством через митний кордон України протягом

періоду часу, який використовується митною адміністрацією для такого порівняння.

Відтак, розмірами збитків (втратами держави) слід вважати, в такому випадку, різницю між сумою платежів, які мали б бути здійснені в разі вірного оформлення товарів, та сумою платежів заявлених до сплати та/або сплачених АЕО із допущеними порушеннями. Такий підхід може дозволити нівелювати відповідні ризики притягнення до відповідальності за порушення митних правил із конфіскацією «предметів правопорушень» на формальних підставах.

#### **d) Визнання статусу АЕО, отриманого в інших країнах**

Важливим також є належне врегулювання порядку визнання статусу АЕО, отриманого в інших країнах з якими Україна має відповідні договори; включно з обсягом застосування спрощень, що передбачені

для АЕО. Слід чітко визначити межі статусу та обсяг відповідних спрощень, в разі, коли, наприклад, АЕО (як експортер) фактично не відповідає за розмитнення товарів імпортером, що не має відповідного статусу.

## **РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:**

З метою запровадження інституту АЕО в Україні Рада рекомендує наступне:

**1) Верховній Раді України** – з метою забезпечення ефективного правового регулювання інституту авторизованих економічних операторів, яке було б узгоджене з відповідним законодавством Європейського Союзу – забезпечити оперативне прийняття проекту Закону України № 7473, положення якого, серед іншого, передбачали б:

**1.1.** підстави продовження (або зупинення перебігу) 120-денного строку оцінки відповідності критеріям для надання статусу авторизованого економічного оператора, з метою забезпечення можливості витребування у заявника та надання ним додаткових документів та інформації (наприклад, коли для забезпечення повноти оцінки відповідності необхідним є отримання додаткової інформації, надання якої вимагає значного часу).

**1.2.** що факт існування досудового розслідування у кримінальному провадженні не може бути самостійною підставою для зупинення статусу авторизованого економічного оператора (як це передбачалося проектом Закону України №4777).

**1.3.** що при розгляді питання про анулювання статусу авторизованого економічного оператора через порушення митних правил має обов'язково встановлюватися зв'язок між розміром збитків (втратами держави/несплаченими податками, через такі порушення) та загальною фактурною вартістю товарів, що були переміщені підприємством через митний кордон України протягом періоду часу, який використовується митною адміністрацією для такого порівняння.

**2. Міністерству фінансів України** – прийняти підзаконний нормативно-правовий акт (Наказ), який би встановив можливість та необхідність (принаймні протягом перших двох-трьох років функціонування інституту авторизованого економічного оператора) залучення іноземних спеціалістів для підготовки та, власне, проведення аудитів, що передуватимуть наданню статусу авторизованого економічного оператора.



## 3.2 Зміна ідеології митного контролю. Перехід до процедури пост-митного аудиту.

Глобальний розвиток торговельних зв'язків та визнання з боку держав необхідності сприяння швидкому руху товарів призвели до визнання неефективності традиційних підходів щодо здійснення митного контролю безпосередньо на кордоні до випуску товару в обіг. Ще Конвенцією про гармонізацію та спрощення митних процедур 1973 року (Киотська конвенція) було визнано та запроваджено необхідність перенесення акцентів митного контролю на перевірки після випуску товарів в обіг.

Оскільки тривале розмитнення на кордоні призводить до додаткових витрат для бізнесу, – воно не може бути виправдане лише необхідністю здійснення митного контролю. Це, в свою чергу, спонукає до пошуку можливостей для здійснення митного контролю вже після випуску товарів в обіг. Відповідний підхід набув широкого поширення на національному рівні та був деталізований в міжнародних джерелах, зокрема, в УСПТ 2013 року.

Прикметно, що сам по собі інститут проведення перевірок з питань дотримання митного законодавства після завершення митного оформлення товарів для України є далеко не новим<sup>92</sup>. Водночас, наскільки відомо Раді, в переважній більшості

випадків, митні органи схиляють декларантів до вчинення всіх контрольних дій безпосередньо під час оформлення, поки товари ще не були випущені в обіг.

Тим не менш, пост-аудит стає все більш поширеною практикою. Так протягом 2017 року ДФС проведено 626 документальних перевірок з питань державної митної справи<sup>93</sup>, що майже в два рази більше ніж в 2016 році<sup>94</sup>.

Ратифікація Україною Переглянутої Киотської конвенції та УСПТ створила необхідність забезпечити реалізацію їхніх положень – в тому числі щодо здійснення аудиту після митного очищення.

Водночас, нижче викладено низку пріоритетних, на думку Ради, аспектів, які слід врахувати у подальшій роботі з запровадження в Україні інституту пост-митного аудиту, який би базувався на Митних прототипах ЄС, як на керівному орієнтирі, що, власне, є обов'язком України за статтею 80 Угоди про асоціацію. Мова йде, зокрема, про: (i) наявність ефективного інституційного середовища; (ii) необхідність відокремлення випуску товарів у вільний обіг від остаточного визначення розміру митних платежів; та (iii) застосування інформаційних технологій.

<sup>92</sup> Див. статтю 41 МКУ.

<sup>93</sup> Див. за посиланням: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/333421.html>

<sup>94</sup> Водночас, така статистика має оцінюватися з врахуванням факту узгодження відповідних зобов'язань (тобто в разі адміністративних чи судових оскаржень має вивчатися інформація щодо їхніх результатів) та реальних витрат часу декларантів на відповідні митні оформлення (за якими було здійснено нарахування). Такі дані можуть змінити сутнісну оцінку збільшення кількості перевірок.

## а) Наявність ефективного інституційного середовища

На думку Ради, неможливо забезпечити належну ефективність та результативність пост-аудиту через саме лише наділення відповідними повноваженнями контролюючих органів.

Так, одним з найбільш поширених аргументів, який використовується критиками запровадження пост-аудит контролю, є ризик неможливості стягнути належні платежі до бюджету у разі коли після випуску товару у вільний обіг юридична особа імпортера припиняє своє існування.

І дійсно, забезпечення невідворотності покарання за шахрайство та/або можливості стягнення з імпортерів відповідних коштів (коли відбулося нарахування зобов'язань за результатами перевірок) в разі фактичного припинення діяльності таких юридичних осіб, навряд чи повністю знаходиться в сфері здійснюваної реформи митниці.

З цього випливає, що належне функціонування системи пост-аудит контролю залежить не тільки від роботи митних органів але й від ефективності судової системи, правоохоронних органів та органів виконавчої влади.

## б) Випуск товарів не повинен залежати від остаточного визначення розміру митних платежів

Рада також вважає, що для успішного запровадження пост-аудиту можливість випуску товарів у вільний обіг не має залежати від того, чи відбулося остаточне визначення розміру мит, податків, зборів і платежів<sup>95</sup>. При цьому, слід розуміти, що суто з економічної точки зору, для добросовісного декларанта може бути вигідніше встановити наявність порушень вже «на кордоні».

Наприклад, в разі, коли за результатами оформлення за митною вартістю, яка встановлена митницею, буде скориговано митну вартість товару, – майже вся різниця щодо оплат відноситься до податкового кредиту компанії.<sup>96</sup> Водночас, в разі встановлення відповідних порушень в рамках пост-аудиту (з наступною появою узгоджених грошових зобов'язань), – компанія буде змушена сплатити різницю в сумах (без права віднесення її до податкового кредиту) та заплатити штрафні санкції.<sup>97</sup>

Доцільним у відповідних ситуаціях виглядає надання декларанту можливості вибору щодо проведення контролю «на кордоні» або ж із наступним пост-аудитом. Для забезпечення можливості такого вибору митний орган має в обов'язковому порядку інформувати декларанта про виникнення в нього сумнівів щодо заявленої інформації під час оформлення та про наявність права вибору декларанта.

Оцінювати ефективність перенесення контролю на пост-аудит слід з врахуванням часових та економічних втрат на окремі митні процедури, в тому числі на оскарження можливих спірних ситуацій.

Це можна побачити на прикладі часу, що витрачається на підтвердження заявленої митної вартості. Мається на увазі тривалість процесу підготовки, надання додаткових (витребуваних митницею) документів декларантом (або відмови у наданні)<sup>98</sup>

<sup>95</sup> Про це, власне, йдеться у частині 3 статті 7 УСПТ.

<sup>96</sup> Див. статтю 198 ПКУ.

<sup>97</sup> Див. главу 11 ПКУ.

<sup>98</sup> Відповідно до пункту 6 частини 2 статті 255 МКУ строк, зазначений у частині першій цієї статті, може бути перевищений на час виконання відповідних формальностей, зокрема, у разі подання додаткових документів відповідно до частини третьої статті 53 цього Кодексу в межах передбаченого нею строку, перебіг якого припиняється з моменту отримання митницею (митним постом) таких документів чи письмової відмови декларанта або уповноваженої ним особи у їх наданні.

та вирішення митним органом питання щодо коригування. Відповідний час сам по собі може спричиняти неспівмірні витрати імпортера та спонукати його до згоди з митницею.

Відтак, неприпустимою є ситуація, коли бізнесу економічно доцільніше погодитися з вимогами митного органу аніж здійснювати оскарження. За таких умов пост аудит не можна буде вважати таким, що належним чином запроваджений.

Аналогічні зауваження можуть бути висловлені до процедур щодо порушення митних правил. Для забезпечення швидкого

випуску товарів, відповідно до пункту 3.4. статті 7 УСПТ у випадках виявлення правопорушення, що тягне за собою накладення грошових санкцій або штрафів, може вимагатися гарантія для забезпечення сплати таких санкцій та штрафів, які можуть бути накладені.

Відтак, на думку Ради, однією з ключових умов для забезпечення реального перенесення контролю на пост-аудит є запровадження системної оцінки реальних часових (погодинних) витрат на окремі процедури, включно з регулярним оприлюднення її результатів (в тому числі з урахуванням вимог УСПТ)<sup>99</sup>.

### **с) Застосування інформаційних технологій (програмного забезпечення)**

Важливим аспектом є також застосування інформаційних технологій<sup>100</sup>. Досвід окремих країн свідчить, що запровадження сучасних програмних рішень дозволяє суттєво спростити та підвищити ефективність роботи митних органів, водночас полегшивши адміністративне навантаження на декларантів.

В рамках процедур євроінтеграції, звичайно, слід приділяти максимальну увагу досвіду країн Європи в частині узгодження (забезпечення взаємодії) відповідних

ІТ-систем. Водночас не слід нехтувати досвідом інших країн, зокрема, можна виділити досвід Пакистану, де із запровадженням програмного продукту WeBOC («Web based one custom») вдалося забезпечити значне збільшення податкових надходжень на 47%<sup>101</sup>. Відповідний продукт дозволяє використання його навіть з мобільних телефонів, завантажується з магазинів онлайн-дистрибуції, та, з урахуванням цього, має досить відкриту систему оцінювання.

<sup>99</sup> Зазначимо, що відповідно до статті 6.1 УСПТ Членам рекомендується періодично та на постійній основі вимірювати та опубліковувати дані про середній час випуску товарів з використанням, серед іншого, таких інструментів як Дослідження часу випуску ВМО.

<sup>100</sup> Напряв 16 Плану дій Мінфіну.

<sup>101</sup> Див. за посиланням: <http://pral.com.pk/Projects.html>  
[https://www.weboc.gov.pk/\(S\(hqvlvr1j5cv0f2ezdo05t5du\)\)/Login.aspx#](https://www.weboc.gov.pk/(S(hqvlvr1j5cv0f2ezdo05t5du))/Login.aspx#)

## РЕКОМЕНДАЦІЇ РАДИ:

З метою забезпечення переходу до пост-аудит контролю Рада рекомендує:

- 1) Міністерству фінансів України та/або Державній фіскальній службі України** – забезпечити відкритість даних про середній час випуску товарів із врахуванням методології, яка міститься у документі Всесвітньої митної організації «Дослідження часу випуску».<sup>103</sup> Регулярну публікацію відповідних даних можна здійснювати на веб-ресурсі Державної фіскальної служби України. Разом із публікацією зазначених даних слід проводити інтерактивне опитування суб'єктів господарювання на предмет їх достовірності/підтвердження.
- 2) Міністерству фінансів України та/або Державній фіскальній службі України** – запровадити прозору систему оцінки ефективності пост-аудиту суб'єктів господарювання за результатами роботи якої здійснювати постійне оновлення критеріїв ризикованості операцій та/або підприємств. Відповідні статистичні дані мають бути відкриті та надаватися регулярно (в розрізі кварталів та років), зокрема, за наступними показниками:
  - i.** кількість здійснених перевірок;
  - ii.** загальні суми нарахувань із окремим наведенням суми узгоджених зобов'язань;
  - iii.** відсоткове співвідношення загальної кількості перевірок та перевірок по яких були здійснені нарахування в сумі більшій за певний визначений показник (цей показник може бути встановлений на рівні фіксованої суми в гривнях або у відсотковому співвідношенні до загальної суми операцій підприємства, які стали об'єктом перевірки). Введення відповідного показника зможе надавати системну оцінку ефективності пост аудиту, не дозволяючи незначним нарахуванням викривляти загальні показники;
  - iv.** відсоток перевірок (серед загальної кількості перевірок), по яких перевірялися митні декларації оформлені, без здійснення фізичного огляду товарів та/або витребування додаткових документів та/або прийняття рішень щодо класифікації товарів та/або коригування митної вартості;
  - v.** відсоток митних декларацій, під час оформлення яких здійснювалися заходи митного контролю у вигляді здійснення фізичного огляду товарів та/або витребування додаткових документів, прийняття рішень щодо класифікації товарів та/або коригування митної вартості;
  - vi.** фінансові показники результатів здійснення митного контролю у вигляді здійснення фізичного огляду товарів та/або витребування додаткових документів, прийняття рішень щодо класифікації товарів та/або коригування митної вартості;
  - vii.** кількість розпочатих справ про порушення митних правил;
  - viii.** загальна сума санкцій застосованих до порушників митних правил за результатами розгляду справ про порушення митних правил;
  - ix.** відсоткове співвідношення загальної кількості справ про порушення митних правил та справ по яких були застосовані санкції до порушників.

<sup>103</sup> Див. за посиланням: <http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/time-release-study.aspx>

- 3. Міністерству фінансів України, Державній фіскальній службі України** – з метою контролю заявленої митної вартості забезпечити функціонування системи взаємовідносин між органом доходів і зборів та декларантом, в якій весь обмін інформацією буде здійснюватися в електронній формі. Це вбачається можливим здійснити шляхом внесення відповідних змін в програмне забезпечення Державної фіскальної служби України.
- 4. Міністерству фінансів України, Державній фіскальній службі України** – забезпечити поступове перенесення контролю митної вартості зі стадії митного оформлення на пост аудит, крім випадків, коли орган доходів і зборів буде мати обґрунтовані сумніви (згідно відповідних критеріїв ризиків) щодо можливості стягнення відповідних сум нарахунків в майбутньому. Наприклад, щодо суб'єктів господарювання, створених незадовго до митного оформлення, в яких змінилося керівництво/учасники, або наявна інформація щодо притягнення до кримінальної та/або адміністративної відповідальності осіб, пов'язаних з відповідною компанією тощо, – доцільним є використання ризик орієнтованої системи, що базується на бально – рейтинговому методі. Відповідне перенесення контролю вбачається доцільним визначити спочатку на рівні методичних рекомендацій (листів) Державної фіскальної служби та/або Міністерства фінансів України з наступним закріпленням на рівні Митного кодексу України.
- 5) Міністерству фінансів України та/або Державній фіскальній службі України** – забезпечити оновлення програмного забезпечення через яке здійснюються відносини держави та декларантів. На прикладі успішної роботи інших країн слід забезпечити функціонування єдиної, сучасної онлайн системи, що дозволить максимально автоматизувати відповідні відносини, спростить процедури декларування та забезпечить належну прозорість відносин.





БЦ «Поділ Плаза»,  
вул. Спаська, 30А,  
Київ 04070, Україна  
(вхід зі сторони вул. Сковороди, 19)

Тел: +380 (44) 237-74-01  
Факс: +380 (44) 237-74-25  
Електронна пошта: [info@boi.org.ua](mailto:info@boi.org.ua)

[www.boi.org.ua](http://www.boi.org.ua)  
[www.facebook.com/BusinessOmbudsmanUkraine](https://www.facebook.com/BusinessOmbudsmanUkraine)