

ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ТА ІСТОРІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДУМКИ

УДК 339.5.012.42

ЗАСТОСУВАННЯ ПРАВИЛ ПРЕФЕРЕНЦІЙНОГО ПОХОДЖЕННЯ ДО ТОВАРІВ ГРОМАДЯН В УМОВАХ ВІЛЬНОЇ ТОРГІВЛІ

APPLICATION OF RULES OF PREFERENCE ORIGIN TO GOODS OF CITIZENS IN FREE TRADE CONDITIONS

Яковенко О.В.

кандидат економічних наук, доцент,
провідний науковий співробітник
відділу вдосконалення протидії митним правопорушенням,
Науково-дослідний центр митної справи
Науково-дослідного інституту фіскальної політики
Університету Державної фіскальної служби України

Заяц В.В.

старший науковий співробітник
відділу вдосконалення протидії митним правопорушенням,
Науково-дослідний центр митної справи
Науково-дослідного інституту фіскальної політики
Університету Державної фіскальної служби України

Yakovenko Oksana

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Leading Research Scholar
Department for the improvement of counteraction to customs offenses,
Scientific Research Center for Customs Affairs
Research Institute of Fiscal Policy
University of the State Fiscal Service of Ukraine

Zajac Victor

Senior Research Scholar
Department for the improvement of counteraction to customs offenses,
Scientific Research Center for Customs Affairs
Research Institute of Fiscal Policy
University of the State Fiscal Service of Ukraine

У статті висвітлено існуючий стан здійснення митного контролю та оформлення товарів, що перемищуються через митний кордон України, у контексті дотримання положень, укладених за участі нашої держави, міжнародних угод про вільну торгівлю. На підставі чинних норм вітчизняного законодавства доведено наявність варіативності митного оформлення товарів, що обертаються у зовнішній торгівлі, залежно від статусу особи, яка є стороною зовнішньоторговельних зв'язків. Основну увагу з погляду оподаткування митом приділено аналізу проблем застосування правил преференційного походження до товарів громадян, оскільки розділом XII Митного кодексу України передбачено безальтернативне використання відносно таких товарів одноманітної 10-відсоткової ставки ввізного мита. Зазначене перешкоджає міжнародній економічній інтеграції та не відповідає меті укладення угод про вільну торгівлю. У висновках до цієї статті викладено пропозиції стосовно шляхів вирішення згаданих проблем.

Ключові слова: вільна торгівля, товар, країна походження товару, митний контроль, ввізне мито, документ про походження товару, митна декларація.

В статье освещено существующее состояние осуществления таможенного контроля и оформления товаров, перемещаемых через таможенную границу Украины, в контексте соблюдения положений, заключенных при участии нашей страны, международных соглашений о свободной торговле. На основании действующих норм отечественного законодательства доведено наличие вариативности таможенного оформления товаров, обращающихся во внешней торговле, в зависимости от статуса лица, которое является стороной внешнеторговых связей. Основное внимание с точки зрения налогообложения таможенной пошлины уделено анализу проблем применения правил преференционного происхождения к товарам граждан, поскольку разделом XII Таможенного кодекса Украины предусмотрено безальтернативное использование в отношении таких товаров однообразной 10-процентной ставки ввозной пошлины. Указанное препятствует международной экономической интеграции и не соответствует цели заключения соглашений о свободной торговле. В выводах к этой статье изложены предложения относительно путей решения упомянутых проблем.

Ключевые слова: свободная торговля, товар, страна происхождения товара, таможенный контроль, ввозная пошлина, документ о происхождении товара, таможенная декларация.

The article highlights the current state of customs control and clearance of goods moving across the customs border of Ukraine in the context of compliance with the provisions of international agreements on free trade concluded with our country's participation. On the basis of the current norms of the domestic legislation, it is proved that there is a variability of customs clearance of goods that are traded in foreign trade, depending on the status of the person who is a party to foreign trade relations. From the point of view of customs taxation, the main attention is paid to the analysis of problems of application of preferential rules of origin to goods of citizens who move such goods across the customs border of Ukraine for the needs not related to business activity. At the same time, the issue of the fact that contrary to the tariff commitments adopted by Ukraine in accordance with international agreements on free trade, Section XII of the Customs Code of Ukraine introduces an alternative application of a uniform 10-percent rate of import duty to goods of the citizens move such goods across the customs border of Ukraine for the needs not related to business activity. In the conditions of increase of passenger traffic, the legal norms of the Customs Code of Ukraine are most favorable to accelerate and simplify the process of administering the import duty by unifying the size of its rate on goods of individuals. However, failure to set the maximum value for such goods, which is admissible for the unified taxation of import duties, leads to a breach of the tariff obligations undertaken in free trade. This impedes international economic integration and is inconsistent with the purpose of free trade agreements, which is that by providing each other's goods with mutual free access to their markets, the parties to such agreements, through broad regulatory adaptation, should achieve a new favorable climate for economic relations between the Parties, above all for the development of trade and investment and the promotion of competition, which are key factors for economic restructuring and modernization. The conclusions of the article set out proposals for ways to solve these problems.

Key words: free trade, product, country of origin of goods, customs control, import duties, document on the origin of goods, customs declaration.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. На етапі посилення економічної інтеграції особливої актуальності набуває питання забезпечення відкритості світових товарних ринків. Вільний рух товарів суттєво пожевляє конкуренцію, що заохочує раціональне використання ресурсів та технологічне осучаснення виробництва. Подолати національні протекціоністські бар'єри покликані міжнародні угоди про вільну торгівлю, які завдяки передбаченому у них преференційному режиму постачання відчутно полегшують доступ товарів країн – учасниць цих угод на території одна одної. З метою належної реалізації преференційних положень угод про вільну торгівлю має відбуватися своєчасна трансформація національного законодавства, зокрема з питань здійснення митної справи та встановлення митних тарифів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Досліджен-

ням аспектів визначення країни походження товарів присвячено праці таких учених та фахівців-практиків із митної справи, як І. Бережнюк, О. Лазунін, В. Науменко, П. Пашко. Деталіам та проблемам застосування в сучасних умовах під час здійснення митної справи, преференційного режиму відповідно до положень, укладених за участі України, міжнародних угод про вільну торгівлю, присвячено також роботи В. Жданової, В. Сторожчука, О. Яковенко.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Питання забезпечення виконання зобов'язань, передбачених укладеними за участю України міжнародними угодами про вільну торгівлю, знаходяться в постійному фокусі уваги фахівців із питань державної митної справи. При цьому залишається недостатньо дослідженою запроваджена в українській митній справі варіативність митного оформлення товарів. Недосконалість згаданої варіативності митного оформлення товарів залежно від статусу учасника зовнішньоторговельних

зв'язків зумовлює податкову дискримінацію у вигляді позбавлення преференційного режиму щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності. Ця проблема потребує більш детального дослідження з метою визначення на підставі сучасного міжнародного досвіду шляхів її подальшого усунення.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є виокремлення пов'язаних зі здійсненням митної справи перешкод у застосуванні преференційного режиму в умовах вільної торгівлі, а також визначення шляхів усунення цих перешкод.

Особливу увагу при цьому необхідно приділити розв'язанню проблеми митно-тарифної дискримінації окремих учасників зовнішньоторговельних зв'язків.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до положень міжнародних угод про вільну торгівлю, укладених за участі України, сторони цих угод зменшують або скасовують мито на товари, що походять із території договірних сторін. При цьому у жодній із цих угод не наведено положень, які б забороняли можливість застосування преференційного режиму відносно товарів, що переміщуються через митний кордон фізичними особами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

Усі товари, у тому числі транспортні засоби, які ввозяться на митну територію України чи вивозяться з неї, незалежно від того, чи обкладаються вони митом та іншими податками, підлягають митному контролю. Зазначені норми передбачені Стандартним правилом 6.1 Розділу 6 Загального додатку до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур [1] та відображені у ч. 1 ст. 318 Митного кодексу України (МКУ) [2].

Митний контроль та оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон фізичними особами не для підприємницьких цілей, у контексті державного регулювання митної справи в Україні традиційно відмежовується від митного контролю товарів, переміщуваних через український кордон у межах зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). Зокрема, з урахуванням цієї варіативності національним законодавством встановлено особливості декларування, митного оформлення та оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України. Такий підхід не є бездоганим, але може бути пояснений у тому числі прагненням держави:

- скоротити часові та трудові витрати, пов'язані зі здійсненням митного контролю товарів, урахувавши тенденцію збільшення вантажно-пасажирського потоку у пунктах пропуску через державний кордон України;

- спростити процес адміністрування ввізного мита шляхом уніфікації розміру його ставки на товари фізичних осіб;

- створити інституціональний вплив, спрямований на протидію пов'язаному зі зовнішньою торгівлею прихованому підприємництву.

Для усвідомлення вищевказаної варіативності митного контролю необхідно зважати на правові категорії, що містяться у положеннях Закону України від 16.04.1991 № 959 «Про зовнішньоекономічну діяльність» [3], Митного кодексу України, Податкового кодексу України (ПКУ) від 02.12.2010 № 2755-VI [4], Господарського кодексу України від 16.01.2003 № 436-15 [5].

Передусім це стосується таких визначень, як:

- зовнішньоекономічна діяльність, суб'єкти ЗЕД в Україні (ст. ст. 1, 3 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»);

- господарська діяльність (ст. 14 ПКУ);

- суб'єкти господарювання (ч. 2 ст. 55 Господарського кодексу України).

Також для належного сприйняття згаданої вище варіативності митного контролю необхідно враховувати специфіку наведених, серед інших, у ст. 4 Митного кодексу України (МКУ) визначень:

- громадяни – фізичні особи: громадяни України, іноземці, особи без громадянства;

- підприємство – будь-яка юридична особа, а також громадянин-підприємець.

Підсумовуючи вищевикладені правові норми, відзначимо, що переміщення фізичними особами (громадянами) через митний кордон України товарів для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької (господарської) діяльності, не є зовнішньоекономічною діяльністю, а такі особи при цьому не вважаються суб'єктами ЗЕД (підприємствами).

З урахуванням цього необхідно сприймати, зокрема, встановлені українським законодавством положення, які регламентують процес декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Вимоги до оформлення і використання митних декларацій, на підставі яких декларуються товари, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України в межах ЗЕД чи громадянами для потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності, визначені постановами Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 450 «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» [6], від 21.05.2012 № 431 «Про затвердження форми митної декларації для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності» [7].

Товари декларуються шляхом подання митному органу:

- митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа (ЄАД);

або митної декларації М-16;
або письмової заяви за встановленою формою;

або митної декларації для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності;

або іншого документа, що, відповідно до законодавства, може використовуватися замість митної декларації.

Митна декларація на бланку ЄАД має практично всеосяжне застосування під час декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України суб'єктами ЗЕД, та заповнюється на:

товари, митна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 150 євро;

товари, які підлягають державному експортному контролю та переміщенню яких через митний кордон України, згідно із законодавством, потребує надання відповідного дозволу чи висновку;

товари, які ввозяться на митну територію України і підлягають державній реєстрації відповідно до законодавства;

товари, які поміщуються в митні режими митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території України, переробки за межами митної території України та після перебування у таких митних режимах поміщуються в інші митні режими.

Митна декларація на бланку ЄАД застосовується суб'єктами ЗЕД та громадянами для декларування підакцизованих товарів (незалежно від вартості), що пересилаються на їхню адресу у міжнародних поштових та експрес-відправленнях.

Також декларуються шляхом подання митному органу митної декларації на бланку ЄАД товари громадян, що пересилаються через митний кордон України в міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у разі:

надходження на адресу громадянина в одній депеші (в одному вантажі експрес-перевізника) від одного відправника товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10 тис євро;

або пересилання громадянином товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10 тис євро.

Під час переміщення (пересилання) товарів через митний кордон України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, митна декларація на бланку ЄАД заповнюється у разі декларування товарів (у тому числі транспортних засобів особистого користування), що ввозяться на митну територію України і підлягають державній реєстрації відповідно до законодавства, а також коли такі товари, відповідно до МКУ, декларуються з поданням митної декларації, передба-

ченої законодавством України для підприємств. Зокрема, згідно з ч. 3 ст. 371, ч. 8 ст. 374 МКУ, це стосується товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 10 тис євро.

Форма митної декларації на бланку ЄАД запозичена до українського законодавства з Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами [8], укладеної в 1987 р., положеннями якої передбачено внесення інформації про країну походження товару до граф 16 та 34 ЄАД.

В Україні Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651 [9]. Цим Порядком, серед іншого, визначено детальні правила заповнення графи 34 («Код країни походження») митної декларації залежно від факту вивезення чи ввезення товарів з/до України.

Також, окрім вищевказаного, у графі 44 («Додаткова інформація/Подані документи/Сертифікати і дозволи») митної декларації зазначаються й відомості про необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення документи про походження товару відповідно до ч. 2 ст. 43 МКУ.

Положеннями міжнародних угод про вільну торгівлю, що укладені за участі України, конкретизуються види та перелік документів, які використовуються для підтвердження країни походження товарів та застосування преференційного режиму у взаємній торгівлі. Такими документами, наприклад під час зовнішньої торгівлі з країнами – членами Європейського Союзу, визначено сертифікат із перевезення (походження) товару EUR.1, а також декларація (надалі іменуватиметься «декларацією походження»), наданої експортером до рахунку-фактури чи будь-якого іншого комерційного документа, який описує розглядувані товари достатньо детально для того, щоб їх можна було ідентифікувати.

Митна декларація на бланку ЄАД реєструється та приймається митним органом згідно з Порядком виконання митних формальностей під час здійснення митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 631 [10] (далі – Порядок № 631).

Під час перевірки правильності визначення країни походження товарів та застосування пільг в оподаткуванні відповідно до умов міжнародних угод про вільну торгівлю до підрозділу митного оформлення мають бути подані документи про походження товару. Такі документи, що зазначені у графі 44 МД, подаються до підрозділу митного оформлення згідно з нормами п. 2.2 Розділу II Порядку № 631. Посадова

особа, що здійснює митний контроль та оформлення товару за митною декларацією, перевіряє дотримання форми та правил заповнення поданих митниці документів про походження цього товару з урахуванням вимог міжнародних угод про вільну торгівлю.

Товари громадян, що пересилаються через митний кордон України у міжнародних експрес-відправленнях, згідно з положеннями Постанови КМУ від 21.05.2012 № 450 «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій», декларуються шляхом подання митному органу митної декларації М-16 у разі:

- надходження на адресу громадянина товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, що не є об'єктом оподаткування митними платежами, але не перевищує суму, еквівалентну 10 тис євро;

- у разі пересилання громадянином товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує суму, еквівалентну 10 тис євро, які є об'єктом оподаткування вивізним митом, та/або якщо відповідно до закону державними органами видаються документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів.

Вищезгадана митна декларація М-16 не передбачає внесення до неї відомостей про країну походження товарів, що унеможливило б застосування щодо цих товарів преференцій, відповідно до положень міжнародних угод про вільну торгівлю.

Для письмового декларування громадянами особистих речей, інших товарів (окрім згаданих вище) для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності, використовується митна декларація, визначена раніше згаданою Постановою КМУ від 21.05.2012 № 431. Форма цієї декларації не передбачає внесення до неї відомостей про країну походження товару, у зв'язку з чим виникає питання, пов'язане з неможливістю застосування щодо цих товарів преференцій, визначених положеннями міжнародних угод про вільну торгівлю (далі – УВТ).

Укладені за участі України УВТ, що зменшують або скасовують митний тариф на товари, є складовою частиною законодавства України з питань державної митної справи, позаяк воно, згідно з ч. 1 ст. 1 МКУ, серед іншого, складається з міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Чинні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються у порядку, передбаченому для норм національного законодавства. Якщо міжнародним договором України, який набрав чинності в установленому порядку, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені у відповідному акті законодавства України, то застосовуються правила між-

народного договору (ст. 19 Закону України від 29.06.2004 № 1906 «Про міжнародні договори України») [11].

Відповідно до положень ст. 271 Митного кодексу України, мито – це загальнодержавний податок, установлений Податковим кодексом України (ст. 9) та МКУ, який нараховується та сплачується відповідно до МКУ, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

У цьому контексті необхідно враховувати принципи, на яких ґрунтується податкове законодавство України, що викладені у ст. 4 ПКУ. З погляду адміністрування мита важливими серед них є:

- загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені ПКУ, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ;

- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

- презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

- єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку.

Ввізне та вивізне мито, згідно з главою 42 МКУ (ст. ст. 271–288), встановлюються на товари, що відповідно ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території (ст. ст. 272, 273 МКУ).

Вивізне мито та його ставки встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України.

Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України [12], здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття законів України.

Платниками мита, зокрема, є:

- особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України у порядку та на умовах, установлених МКУ;

- особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях.

Ввізне мито на товари, митне оформлення яких здійснюється в порядку, встановленому для підприємств, згідно зі ст. 280 МКУ, нараховується за ставками Митного тарифу України.

Згідно з нормами ч. 5 ст. 280 МКУ, ввізне мито є диференційованим щодо товарів, що походять із держав, які спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють із нею зони вільної торгівлі. У разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються преференційні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

До товарів, що походять з України або з держав – членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, застосовуються пільгові ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України, якщо інше не встановлено законом.

До решти товарів застосовуються повні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

Відповідно до положень ч. 1 ст. 281 МКУ, допускається встановлення тарифних пільг (тарифних преференцій) щодо ставок Митного тарифу України у вигляді звільнення від оподаткування ввізним митом, зниження ставок ввізного мита або встановлення тарифних квот відповідно до законодавства України та для ввезення товарів, що походять із держав, з якими укладено відповідні міжнародні договори. При цьому забороняється знижувати ставки ввізного мита для окремих осіб і за окремими контрактами (ч. 4 ст. 281 МКУ).

Із зазначеного можна зробити висновок, що звільнення від оподаткування ввізним митом або зниження ставок ввізного мита, як то передбачено міжнародними УВТ за участі України, стосуються товарів, які походять із території Договірних Сторін та призначені для території інших Договірних Сторін незалежно від належності/неприналежності до суб'єктів ЗЕД осіб, що переміщують такі товари через митний кордон України.

Водночас зауважимо, що УВТ не встановлено ніяких заборон відносно застосування преференційного режиму до згаданих товарів, які переміщуються через митний кордон України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

Всупереч наведеному у ст. 4 ПКУ принципам, на яких ґрунтується податкове законодавство України, а саме недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації та єдиного підходу до встановлення податків та зборів, ч. 6 ст. 280 МКУ передбачено особливий підхід до нарахування ввізного мита на товари, митне оформлення яких здійснюється в порядку, встановленому для громадян.

Зокрема, стосовно товарів, що ввозяться в Україну громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, згідно з розділом XII МКУ, передбачено застосування:

- єдиної 10-відсоткової ставки ввізного мита на товари, вартість яких не перевищує еквівалент 10 тис євро (ч. 2, ч. 4, ч. 7 ст. 374 МКУ);

- повних ставок увізного мита згідно з Митним тарифом України на товари, вартість яких перевищує еквівалент 10 тис євро, а також незалежно від вартості – на моторні транспортні засоби, причепа, кузови, шасі для них та товари, що переміщуються на митну територію України у вантажних відправленнях (ч. 8 ст. 374 МКУ, ч. 1, ч. 5 ст. 377 МКУ).

У цих випадках увізне мито на товари стягується, нехтуючи:

- критерієм країни походження товару в контексті вибору виду та розміру ставки мита згідно з Митним тарифом України;

- преференційним режимом, передбаченим укладеними за участі України УВТ.

Указане спотворює конкурентне середовище у зовнішньому товарообігу України, спонукаючи громадян до пошуку та застосування схем оптимізації сплати ввізного мита.

Передусім така оптимізація досягається подрібненням партій товарів для ввезення в Україну до обсягів, що не перевищують вартості, еквівалентної 10 тис євро. Адже єдина 10-відсоткова ставка ввізного мита при цьому може бути значно меншою за повну ставку передбачену Митним тарифом України, наприклад 40% для палът із бавовни (код згідно з УКТ ЗЕД – 6101 20 10 00).

Також громадянин вправі задекларувати як імпорт у межах ЗЕД для себе, фізичної особи – підприємця, товари придбані в іноземного продавця. Декларування тоді відбуватиметься з використанням декларації на бланку ЄАД та застосуванням ставок увізного мита згідно з Митним тарифом України та преференційним режимом, передбаченим укладеними за участі України УВТ. У цьому разі розмір пільгової ставки ввізного мита, наприклад на спортивні костюми з бавовни (код згідно з УКТ ЗЕД – 6112 11 00 00), дорівнюватиме 0% на відміну від єдиної 10-відсоткової ставки під час їх декларування як товарів, що ввозяться (пересилаються) в Україну громадянином для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

Під час дослідження специфіки митного контролю та оформлення товарів, що вивозяться (пересилаються) за межі України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, на особливу увагу заслуговують прогалини та недоліки положень українського законодавства, що регулюють питання, пов'язані зі сплатою ввізного мита.

Насамперед це стосується положень чинного Митного кодексу України.

Статтею 227 МКУ визначено об'єкти оподаткування митом, до яких віднесено:

1) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

2) товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами відповідно до розділу XII МКУ, а також розділів V та VI ПКУ;

3) товари, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до ст. 243 МКУ.

Виходячи з положень цієї статті МКУ, товари, що вивозяться (пересилаються) за межі митної території України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, не є об'єктом оподаткування вивізним митом, хоча, згідно зі ст. 371 МКУ (ч. 2; 3; 5), умовою їх вивезення з України є сплата вивізного мита у випадках, визначених законами України.

Показовими для усвідомлення виявленої у ст. 227 МКУ прогалини є норми Закону України від 10.09.99 № 1033 «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» [13]. Згідно із цим Законом, застосовується 10-відсоткова ставка вивізного (експортного) мита на насіння льону, соняшнику та рижю без будь-яких винятків у разі їх вивезення з України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

Отже, вказану правову прогалину методологічного характеру в ст. 227 МКУ потрібно усунути шляхом внесення до редакції цієї статті МКУ необхідних змін.

До недоліків законодавства, що перешкоджають застосуванню передбаченого УВТ преференційного режиму щодо товарів громадян, які підлягають оподаткуванню вивізним митом, відносяться деякі норми Положення про митні декларації, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 450. Вказане стосується, наприклад, підпункту 2 пункту 7, абз. 2 пункту 8 Положення про митні декларації, які зумовлюють застосування під час вивезення товарів громадян форм митних декларацій, до яких не передбачено внесення відомостей про країну походження товару. Йдеться про відсутність можливості задекларувати відомості про країну походження товару у затверджених Кабінетом Міністрів України формах митних декларацій:

- М-16, що використовується, зокрема, у разі пересилання громадянином через митний кор-

дон України у міжнародних експрес-відправленнях товарів, які є об'єктом оподаткування вивізним митом та сумарна фактурна вартість яких не перевищує суму, еквівалентну 10 тис євро;

- призначеної для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності (затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 431), у тому числі для декларування товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 10 тис євро та на які при цьому законом встановлено вивізне мито.

Для виправлення вищезазначених недоліків необхідно внести відповідні зміни до Положення про митні декларації.

Товари, що вивозяться з України громадянами для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, відповідно до положень ст. 371 МКУ оподатковуються вивізним митом у випадках, установлених законами України.

Оскільки чинні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства, то преференційний режим, передбачений УВТ, укладеними за участі України, застосовується, згідно зі ст. 19 Закону України від 29.06.2004 № 1906 «Про міжнародні договори України», у порядку, передбаченому для норм національного законодавства. При цьому якщо УВТ, яка набрала чинності в установленому порядку, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені у відповідному акті законодавства України, то застосовуються правила цієї УВТ.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Належне застосування преференційного режиму у взаємних торговельних відносинах є достатньо чутливою темою в контексті виконання положень, укладених за участі України УВТ.

Для усунення податкової дискримінації учасників зовнішнього товарообігу та забезпечення єдиного підходу до застосування правил преференційного походження згідно з укладеними за участі України УВТ доцільно вдосконалити нормативно-правові акти, якими встановлено умови переміщення громадянами через митний кордон України товарів для потреб, не пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

Передусім це стосується змін до норм розпорядчих актів із питань оподаткування та декларування таких товарів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (від 18.05.1973). URL : http://zakon.rada.gov.ua/go/995_643 (дата звернення: 10.09.2019).
2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17> (дата звернення: 10.09.2019).

3. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 № 959. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/959-12> (дата звернення: 10.09.2019).
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755- VI. URL : <http://https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.09.2019).
5. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 436-15. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 10.09.2019).
6. Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 450. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-п> (дата звернення: 10.09.2019).
7. Про затвердження форми митної декларації для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних із провадженням підприємницької діяльності : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 431. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/431-2012-п> (дата звернення: 10.09.2019).
8. Конвенція про спрощення формальностей у торгівлі товарами (від 22.05.1987). URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/987_012 (дата звернення: 10.09.2019).
9. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12> (дата звернення: 10.09.2019).
10. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 631. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12> (дата звернення: 10.09.2019).
11. Про міжнародні договори України : Закон України від 29.06.2004 № 1906. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/1906-15> (дата звернення: 10.09.2019).
12. Про Митний тариф України : Закон України від 19.09.2013 № 584. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/584-18> (дата звернення: 10.09.2019).
13. Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур : Закон України від 10.09.99 № 1033. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1033-14> (дата звернення: 10.09.2019).

REFERENCES:

1. Mizhnarodna konventsia pro sproshchennia i harmonizatsiiu mytnykh protsedur vid 18.05.1973 [International Convention on the simplification and harmonization of customs procedures of 18.05.1973], available at: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643 (access date September 10, 2019).
2. Verkhovna Rada Ukrainy (2012), Mytnyi kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 13.03.2012 no. 4495-VI, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (access date September 10, 2019).
3. Verkhovna Rada Ukrainy (1991), Pro zovnishnoekonomichnu diyalnist [On foreign economic activity], Zakon Ukrainy dated 16.04.1991 no. 959, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/959-12> (access date September 10, 2019).
4. Verkhovna Rada Ukrainy (2010), Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 02.12.2010 no. 2755-VI, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (access date September 10, 2019).
5. Verkhovna Rada Ukrainy (2003), Hospodarskyi kodeks Ukrayiny [Economic Code of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 16.01.2003 no. 436-15, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (access date September 10, 2019).
6. Kabinet Ministriv Ukrayiny (2012), Pytannya, povyazani iz zastosuvanniam mytnykh deklaratsiy [Questions related to the application of customs declaration], Postanova KMU dated 21.05.2012 no. 450, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-п> (access date September 10, 2019).
7. Kabinet Ministriv Ukrayiny (2012), Pro zatverdzhennya formy mytnoyi deklaratsiyi dlya pysmovoho deklaruvannya tovariv, shcho peremishchuyutsya cherez mytnyy kordon Ukrayiny hromadyanamy dlya osobystykh, simeynykh ta inshykh potreb, ne povyazanykh z provadzhenniam pidpryyemnytskoyi diyalnosti [On approval of the form of the customs declaration for the written declaration of goods transferred through the customs border of Ukraine by citizens for personal, family and other needs not related to the entrepreneurial activity], Postanova KMU dated 21.05.2012 no. 431, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/431-2012-п> (access date September 10, 2019).
8. Konventsia pro sproshchennya formalnostey u torhivli tovaramy vid 22.05.1987 [Convention on the simplification of formalities in trade in goods of 22.05.1987], available at: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/987_012 (access date September 10, 2019).
9. Ministerstvo finansiv Ukrayiny (2012), Pro zatverdzhennya Poryadku zapovnennya mytnykh deklaratsiy na blanku yedynoho administratyvnoho dokumenta [On approval of the procedure for filing customs declarations on the form of a single administrative document], Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny dated 30.05.2012 no. 651, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12> (access date September 10, 2019).
10. Ministerstvo finansiv Ukrayiny (2012), Pro zatverdzhennya Poryadku vykonannya mytnykh formalnostey pry zdiysnenni mytnoho oformlennya tovariv iz zastosuvanniam mytnoyi deklaratsiyi na blanku yedynoho

administratyvnoho dokumenta [On approval of the procedure for completing customs formalities for carrying out customs clearance of goods with using the customs declaration on the form of the single administrative document], Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny dated 30.05.2012 no. 631, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12> (access date September 10, 2019).

11. Verkhovna Rada Ukrainy (2004), Pro mizhnarodni dohovory Ukrayiny [On the international treaties of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 29.06.2004 no. 1906, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/1906-15> (access date September 10, 2019).

12. Verkhovna Rada Ukrainy (2013), Pro Mytnyi taryf Ukrayiny [On the Customs Tariff of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 19.09.2013 no. 584, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/584-18> (access date September 10, 2019).

13. Verkhovna Rada Ukrainy (1999), Pro stavky vyviznoho (eksportnoho) myta na nasinnya deyakykh vydiv oliynykh kultur [On the rates of export duty on seeds of certain types of oilseeds], Zakon Ukrainy dated 10.09.1999 no. 1033, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1033-14> (access date September 10, 2019).