

УДК 336.24

В.В. Прокопенко, к.ю.н., доцент, доцент кафедри
морського та митного права;

Д.В. Козлова, студентка 5 курсу НУ «ОЮА»

МИТНІ ПЛАТЕЖІ В УКРАЇНІ: ЗМІСТ, ОСОБЛИВОСТІ

Стаття присвячена аналізу Митних кодексів України за період незалежності України та нормативно-правових актів щодо застосування в правовому полі збірного поняття «митні платежі», виокремлення особливостей податків і зборів, які входять до цих платежів. Підкреслюється, що в різні часи до даних платежів відносили різні податки і збори і тільки після набрання чинності третього Митного кодексу України їх перелік чітко встановлений та є вичерпним.

Ключові слова: митні платежі, мито, податок на додану вартість, акцизний збір, митні збори, єдиний збір.

Стаття посвячена аналізу Таможених кодексов Украины за период независимости Украины и нормативно-правовых актов относительно применения в правовом поле собирательного понятия «таможенные платежи», выделению особенностей налогов и сборов, входящих в эти платежи. Подчеркивается, что в разные времена к данным платежам относили различные налоги и сборы и только после вступления в силу третьего Таможенного кодекса Украины их перечень четко установлен и является исчерпывающим.

Ключевые слова: таможенные платежи, таможенная пошлина, налог на добавленную стоимость, акцизный сбор, таможенные сборы, единый сбор.

Article is devoted to the analysis of Customs codes of Ukraine during its independence and to regulatory legal acts concerning their application of concept «customs payments» in a legal field, to allocation of the taxes features and tax collections entering into these payments. The author underlines that at various times to such payments various taxes and tax collections were carried and only after coming into force of the third Customs code of Ukraine their list was accurately established and now it is settling.

Keywords: customs payments, the customs duties, the value-added tax, a duty, custom charges, unified (single) tax.

Постановка проблеми. З проголошення незалежності в Україні пройшло більше двадцяти років. За цей період в Україні було прийнято три Митні кодекси України і це свідчить про особливу увагу з боку держави відносно врегулювання суспільних відносин, які виникають з приводу переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України. Аналіз змісту вищевказаних кодифікованих актів дозволяє простежити логічний задум українського законодавця щодо поступової імплементації міжнародних норм, правил та стандартів в національне митне законодавство. Особливо це торкнулось Митного кодексу України 2012 р. (далі – МК України), норми якого приведені у відповідність до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, до Конвенції про тимчасове ввезення, а також до Рамкових стандартів безпеки Всесвітньої митної організації. Крім того, вступ України у Світову організацію торгівлі у 2008 р. також значно вплинув та прискорив внесення суттєвих змін в національне митне законодавство, які, зокрема, торкнулись і митних платежів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання дослідження митних платежів в українському митному законодавстві як однієї з основних складових дохідної частини бюджету країни, їх впливу на забезпечення митних інтересів та митної безпеки держави неодноразово ставали предметом дослідження таких

вчених і практиків як Гребельник О.П., Жорін Ф.Л., Канюка О.П., Пашко П.В., Проценко Т.О., особлива увага яких була прикута правовому регулюванню цих платежів, порядку справляння, удосконаленню організації адміністрування. Але дослідження генези поняття «митні платежі» в українському митному законодавстві та визначення характерних ознак цього збірного поняття так і залишилися поза увагою науковців. Саме тому **метою** статті є аналіз кодифікованих та інших нормативно-правових актів за період незалежності України щодо поняття «митні платежі», виокремлення особливих рис, притаманним цим податкам.

Вклад основного матеріалу. 12 грудня 1991 р. був прийнятий перший МК України, який складався із XI розділів та 164 статей. Переконані, що в той час МК України 1991 р. був своєчасним, необхідним актом, який відіграв значну роль в регулюванні митних правовідносин, але з точки зору юридичної техніки (мається на увазі мовні правила юридичної техніки), цей кодифікований акт значно уступав наступним МК України.

Аналіз змісту МК України 1991 р. дозволяє стверджувати про використання в цьому кодексі наступних понять «мито та митні збори» (ст. 48), «мито та інші податки (збори)» (ст. 71), «мито і інші митні платежі» (ст. 148), «митні платежі» (ст. 120). Ми бачимо, що в цьому МК України відсутня елементарна систематизація понятійно-категоріального апарату, що значно ускладнювало застосування на практиці норм цього нормативного акту. Тим не менш, в поняття «митні платежі» законодавець включав загальнодержавний податок – мито, а також митні збори. Про це свідчить стаття 120 МК України 1991 р., яка мала назву «Дії, що спричинили недобори митних платежів». Є сенс навести цю статтю.

«Несплата мита та митних зборів протягом встановлених строків, а так само інші дії, що спричинили недобори митних платежів, - тягнуть за собою накладення штрафу на громадян і на службових осіб – від ста до трьохсот процентів суми несплачених митних платежів» [1].

Таким чином, обов'язковими митними платежами при переміщенні товарів через митний кордон України в той час були мито, яке нараховувалось відповідно до Закону України «Про Єдиний митний тариф» [2], та митні збори, ставки яких встановлювались Кабінетом Міністрів України.

Крім вищезазначених митних платежів при переміщенні товарів та транспортних засобів через митний кордон України також стягувались ще два податки. Так, відповідно до п. в ст. 3 Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 18-92 об'єктом оподаткування акцизним збором є вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України [3]. Згідно Закону України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 р. об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту.

З метою оподаткування цим податком до імпорту також прирівнювались операції з ввезення на митну територію України:

- об'єкта лізингу;
- об'єкта майнової застави на користь заставодержателя;
- майна, переданого у схов (відповідальне зберігання) або в користування чи розпорядження;
- товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі,

митного складу або спеціальної митної зони для їх подальшого вільного обігу на території України;

продуктів переробки (готової продукції) з-під митного режиму переробки на митній території України;

продуктів переробки (готової продукції) з-під митного режиму переробки за межами митної території України (крім транспортних засобів, які відправлялися під митним режимом переробки за межі митного кордону України з метою їх ремонту та повертаються на митну територію України для їх подальшого вільного обігу);

товарів (супутніх послуг) за будь-якими іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (супутні послуги) або передбачають їх обмін на корпоративні права чи цінні папери, у тому числі якщо таке ввезення пов'язано з поверненням товарів у зв'язку з припиненням дії зазначених договорів;

в інших випадках, визначених Законом [4].

Відповідно до ст. 10 цього ж закону саме митні органи несли відповідальність за нарахування, утримання та сплату (перерахування) податку до бюджету при справлянні податку з вищевказаних осіб [4].

Слід зазначити, що Постановою Кабінету Міністрів України від 27 січня 1997 р. № 66 затверджений Порядок справляння податку на добавлену вартість та акцизного збору у разі ввезення товарів на митну територію України [5], відповідно до якого контроль правильності обчислення і своєчасності сплати податку на добавлену вартість та акцизного збору з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами.

А з початку 2000 р. на митні органи було покладено координація діяльності державних контролюючих органів із справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон України. Правовою основою справляння цього збору явилось прийняття Верховною Радою України Закону України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» [6].

Таким чином, незважаючи на те, що митні органи при переміщенні товарів та транспортних засобів через митний кордон України стягували мито, митні збори, податок на додану вартість, акцизний збір, єдиний збір, митними платежами в той час являлись виключно мито та митні збори.

Другий МК України був прийнятий 11 липня 2002 р. і складався із XXI розділу та 432 статей. Детальне ознайомлення зі змістом цього кодексу дозволяє констатувати про відсутність поняття «митні платежі» його нормах. Однак використовуються інші схожі поняття, а саме «податки» (ст. 209), «податки і збори (обов'язкові платежі)» (ст. 261), «податки, збори та інші обов'язкові платежі» (ст. 28), «мито та інші податки і збори» (ст. 320) [7]. Але найчастіше законодавець використовує словосполучення «податки і збори». Нажаль, в МК України 2002 р. не акцентується увага, які саме податки і збори входять до цього словосполучення. Крім того, в підзаконних актах Держмитслужби України продовжується вживання терміну «митні платежі». Так, наказом Держмитслужби України від 28.12.1999 р. № 864 було затверджено Положення про відділ митних платежів регіональної митниці, митниці прямого підпорядкування, митниці [8] і який втратив чинність наказом Держмитслужби України від 9.11.2009 р. № 1070, яким, в свою чергу,

був затверджений Порядок роботи відділу митних платежів регіональної митниці, митниці при здійсненні контролю за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України, та прийняття рішень про визначення країни походження товару [9]. Тобто на законодавчому рівні у період дії МК України 2002 р. це поняття не використовувалось, але, як бачимо із вищенаведених прикладів, в підзаконних актах ситуація зовсім інша.

Третій МК України був прийнятий 13 березня 2012 р. і складається із XXI розділу і 590 статей. В цьому кодифікованому акті законодавець вже оперує поняттям «митні платежі» (розділ IX має цю назву), але так і не дає визначення цього поняттю, хоча в п. 27 ст. 4 МК України наводить виключний перелік цих платежів, в який входять: мито; акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [10]. Розгорнуте поняття митних платежів дає Податковий кодекс України, відповідно до ст. 14.1.113 якого митні платежі – податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [11].

Вважаємо, що до набрання чинності МК України 2012 р. до митних платежів в інтерпретації Податкового кодексу України необхідно було віднести і єдиний збір, який «...встановлюється щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України і справляється за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України відповідно до законодавства України санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю товарів (у тому числі у формі попереднього документального контролю) та радіологічного контролю товарів і транспортних засобів, за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів» [6].

Тому законодавець в МК України 2012 р. шляхом перерахування видів митних платежів виключив можливість віднесення до цих платежів інших податків.

Також необхідно звернути увагу читача, що любий вид мита відноситься до митного платежу (ввізне, вивізне, сезонне, особливі). Порядок застосування деяких видів мита регулюється спеціальними законами. Наприклад, Законами України «Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину» [12], «Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів» [13], «Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням» [14], «Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур» [15], «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» [16] встановлено вивізне (експортне) мито на окремі категорії українських товарів.

Законом України «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції» сезонні ввізні мита запроваджені щорічно у подвійному розмірі до розміру пільгових ставок ввізного мита на сільськогосподарську продукцію, яка підпадає під визначення таких кодів Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності: 07.01-07.08, 08.06.10, 08.07.10, 08.08.10,

08.08.20, 08.09.10000, 08.09.20, 10.01-10.05, 10.08, 12.06-12.08, 12.10, 12.12.91, 12.12.92, 12.13, 12.14 [17].

Законами України від 22 грудня 1998 р. «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» [18], «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» [19], «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» [20] регулюється застосування особливих видів мита.

Доволі цікава ситуація в регламентуванні митних платежів в суміжних країнах і деяких державах СНД. Відповідно до п. 26 ст. 1 МК Республіки Молдова митні платежі — це платежі, що стягуються митними органами відповідно до законодавства при ввезенні та вивезенні товарів: мито, податки (податок на додану вартість, акцизи), збір за здійснення митних процедур, інші платежі [21]. Іншими словами, усі платежі, які стягуються митними органами і є митними.

Згідно ст. 70 МК Митного союзу ЄврАзЕС до митних платежів відносяться: ввізне мито; вивізне мито; податок на додану вартість, що стягується при ввезенні товарів на митну територію Митного союзу; акциз (акцизи), що стягується (стягуються) при ввезенні товарів на митну територію Митного союзу; митні збори [22]. Поняття «митні платежі» в цьому кодексі не розкрито, але, як бачимо, в окремій статті всі ці податки перелічені.

Якщо звернути увагу на національне митне законодавство країн Митного союзу ЄврАзЕС, то ситуація наступна. Поки ще діє МК Республіки Білорусь, в якому під митними платежами розуміють податки, збори (мита), що стягуються до республіканського бюджету митними органами [23].

Відповідно до п. 21 ст. 4 Кодексу Республіки Казахстан «Про митну справу в Республіці Казахстан» митні платежі — це «ввізне і вивізне мита, митні збори, що підлягають сплаті до бюджету платником відповідно до цього Кодексу у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон Митного союзу» [24]. Іншими словами, в національному митному законодавстві не всі податки, збори віднесені до митних, тобто не відповідають нормі МК Митного союзу ЄврАзЕС.

Розділ II Федерального Закону Російської Федерації «Про митне регулювання в Російській Федерації» називається «Митні платежі», однак дане поняття у вищезазваному Законі не розкрито. Аналіз даного розділу дозволяє свідчити, що російський законодавець в дане поняття включає мито і податки (їх перерахування відсутнє), у тому числі і митні збори, так як глава, присвячена митним зборам, включена до цього розділу [25].

Таким чином, доведено, що національне митне законодавство країн-членів Митного союзу ЄврАзЕС відносно включення податків і зборів до митних платежів не зовсім відповідає МК цього союзу і, в першу чергу, це стосується Республік Білорусь і Казахстан.

Висновки. Митне регулювання суспільних відносин щодо митних платежів в часи незалежності України необхідно розділити на три періоди. Перший — з прийняттям першого МК України і до набрання чинності другого МК України. На даному етапі поняття «митні платежі» на законодавчому рівні не було розкрито, хоча і вживалось, але аналіз норм МК України 1991 р. дозволяє зробити висновок, що в це збірне поняття в той час включались мито і митні збори.

Другий період — період дії МК України 2002 р. (з 1 січня 2004 р. і до 1

червня 2012 р.), який характеризується відсутністю використання цього поняття в кодифікованому акті, але в підзаконних актах цей термін був дуже «популярним». Наприклад, структурні підрозділи митниць, які здійснювали контроль за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) мали назву відділи митних платежів, а податки і збори, за якими ці підрозділи здійснювали контроль, так це мито, митні збори, податок на додану вартість, акцизний збір, єдиний збір. Вищевказане дозволяє стверджувати, що до митних платежів в цей період необхідно віднести усі податки і збори, які стягувались митницями.

З набранням чинності Податкового кодексу України (початок 2011 р.) з'явилося законодавче закріплення поняття «митні платежі», яке, нажал, так і не внесло ясності які ж конкретні податки є митними платежами.

Третій період – з набрання чинності МК України 2012 р. і до сьогодні. Саме в третьому МК України міститься виключний перелік митних платежів і в поєднанні з поняттям, яке дається в Податковому кодексі України ми можемо виокремити три особливості цих платежів. По-перше, митні платежі передбачені двома кодифікованими актами – Митним кодексом України (мито) та Податковим кодексом України (податок на додану вартість, акцизний податок), в яких детально описується процедура обкладення товарів, які переміщуються через митний кордон України. По-друге, вони справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України. По-третє, контроль за справлянням митних платежів покладено на митні органи.

Тим не менш є ще декілька рис, які їх об'єднують. По-перше, митні платежі є непрямими податками, причому мито є податком на зовнішню торгівлю, а акцизний збір та податок на додану вартість – це внутрішні податки. По-друге, суми митних платежів підлягають сплаті до державного бюджету платником податків безпосередньо на єдиний казначейський рахунок. Про це свідчить ч. 1 ст. 298 МК України.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Митний кодекс України від 12 грудня 1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 16. – Ст. 203 (втратив чинність).
2. Про Єдиний митний тариф: Закон України від 5 лютого 1992 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 19. – Ст. 259 (втратив чинність).
3. Про акцизний збір: Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 18-92 // Верховна Рада України. – 1993. – № 10. – Ст. 82 (втратив чинність).
4. Про податок на додану вартість: Закон України від 3 квітня 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 21. – Ст. 156 (втратив чинність).
5. Про затвердження Порядку справляння податку на додану вартість та акцизного збору у разі ввезення товарів на митну територію України: Постанова Кабінету Міністрів України від 27 січня 1997 р. № 66 // Офіційний вісник України. – 1997. – № 5.
6. Про єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через державний кордон України: Закон України від 4 листопада 1999 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 51. – Ст. 454.
7. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288 (втратив чинність).
8. Про затвердження Положення про відділ митних платежів регіональної митниці, митниці прямого підпорядкування, митниці: Наказ Державної митної служби України від 28 грудня 1999 р. № 864 //

Офіційний вісник України. — 2000. — № 5. — Ст. 183 (втратив чинність).

9. Про затвердження Порядку роботи відділу митних платежів регіональної митниці, митниці при здійсненні контролю за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України, та прийняття рішень про визначення країни походження товару: Наказ Державної митної служби України від 9 листопада 2009 р. № 1070 // Офіційний вісник України. — 2009. — № 101. — Ст. 3563 (втратив чинність).

10. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2012. — № 44-45, № 46-47, № 48. — Ст. 552.

11. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 13-14, № 15-16, № 17. — Ст. 112.

12. Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину: Закон України від 7 травня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 28. — Ст. 133.

13. Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів: Закон України від 24 жовтня 2002 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 1. — Ст. 1.

14. Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням Закон України від 24 жовтня 2002 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 1. — Ст. 1.

15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур: Закон України від 13 грудня 2006 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2007. — № 9. — Ст. 73.

16. Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур: Закон України від 10 вересня 1999 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 44. — Ст. 389.

17. Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції: Закон України від 17 липня 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 44. — Ст. 281.

18. Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту: Закон України від 22 грудня 1998 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 12. — Ст. 80.

19. Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту: Закон України від 22 грудня 1998 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 9. — Ст. 65.

20. Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну: Закон України від 22 грудня 1998 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 11. — Ст. 78.

21. Таможенный кодекс Республики Молдова от 20.07.2000 года. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=319745&lang=2>

22. Таможенный кодекс Таможенного Союза ЕврАзЭС. Решение Межгосударственного Совета Евразийского экономического сообщества на уровне глав государств от 27 ноября 2009 года № 17 (в редакции Протокола от 16.04.2010 года). Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.tsouz.ru/Docs/Kodeks3/razdel2/Pages/tkgj9.aspx>

23. Таможенный кодекс Республики Беларусь от 4 января 2007 г. № 204-З. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.tamby.info/kodeks/t_kodex.htm

24. Кодекс Республики Казахстан «О таможенном деле в Республике Казахстан»: Закон Республики Казахстан от 30 июня 2010 г. № 298-IV. Электронный ресурс. Режим доступа: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30776062#pos=1;-8

25. О таможенном регулировании в Российской Федерации: Федеральный Закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.rg.ru/2010/11/29/tamozh-reg-dok.html>