

ходження державної служби в цих органах. Щодо третьої групи правовідносин, то в них втілюються правові норми, спрямовані на вирішення більш вузьких, специфічних завдань. Удосконалення правового регулювання цих правовідносин є умовою оптимізації діяльності органів доходів і зборів, удосконалення організації їхньої роботи.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Приймаченко Д. В. Митна політика держави та її реалізація органами доходів і зборів: Монографія. / Д. В. Приймаченко – Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2006. – 322 с.
2. Бахрах Д. Н. Административное право России : учеб. для вуз. / Д. Н. Бахрах. – М. : БЕК, 1997. – 368 с.
3. Адміністративне право : підручник / [Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, В. В. Богущкий та ін.]; за заг. ред. Ю. П. Битяка, В. М. Гаращука, В. В. Зуй. – Х. : Право, 2010. – 624 с.
4. Про державну службу : Закон України від 17 листопада 2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 26. – Ст. 273.

УДК 342.951 : 351.82

Чуприна О. В., здобувач кафедри адміністративного права Національного юридичного університету ім. Я. Мудрого

До питання нормативно-правового регулювання митних режимів переробки

У статті піддано аналізу комплекс взаємопов'язаних норм, що регулюють митні режими переробки. Внесено пропозицію щодо їх удосконалення. Зокрема, через узгодження норм податкового й митного законодавства.

Ключові слова: операція з давальницькою сировиною, періодизація, митний режим, переробка, міжнародні митні стандарти.

В статье подвергнут анализу комплекс взаимосвязанных норм, регулирующих таможенные режимы переработки. Внесено предложение по их усовершенствованию. В частности, посредством согласования норм налогового и таможенного законодательства.

Ключевые слова: операция с давальческим сырьем, периодизация, таможенный режим, переработка, международные таможенные стандарты.

A paper provides an analysis of a complex of interrelated norms regulated customs regimes of processing. There is made a proposal of their improvement, in particular by coordinating norms of tax and customs regulations.

Keywords: raw materials procedures, periodization, customs regime, processing, international customs standards.

Постановка проблеми. Розвиток законодавства, що регламентує митні режими переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, цілком може слугувати індикатором глобальних перетворень у сфері митного регулювання, пов'язаних із розробкою і прийняттям

Митного кодексу України від 13 березня 2012 року. Бо єдиним поняттям у цьому законі, що сформульовано через винятково юридизоване словосполучення «комплекс взаємопов'язаних правових норм» та яке насамперед обумовлює власне митну процедуру, є поняття «митний режим» [1, 191].

За умов украї складної соціально-економічної ситуації, що склалася зараз у державі, дуже важливо через механізми функціонування саме так званих економічних режимів створити сприятливі умови для ведення зовнішньоекономічної діяльності, утворення нових робочих місць. До таких економічних режимів належить і митний режим переробки товарів на митній території України, з'ясування шляхів та проблем удосконалення і практики застосування якого, – поважне завдання для правового дослідження. І тут традиційним є питання синхронності новелізації митного законодавства і практики його застосування [1, 191].

Стан дослідження. Нормативно-правове регулювання митних режимів переробки тією чи іншою мірою досліджували Прокопенко В.В., Гребельник О.П., Єдинак Т.С., Осадча Н.В., Осницька Н.А., Холявка А.Я. Разом із тим, історико-правовий екскурс у законодавство, організаційно-економічні та управлінські аспекти даних режимів, – це лише окремі фрагменти цілісної їхньої картини. Актуальним є «детальне дослідження режимів переробки, складання алгоритмів операцій, у яких послідовно проводиться аналіз окремих елементів та їх удосконалення» [2, 77]. Особливо, як зауважила Осадча Н., із розширенням можливостей, що їх надають митні режими переробки, зростає актуальність дослідження таких режимів, оскільки ускладнився механізм їх дії, до того ж вони стали активніше застосовуватися суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

З іншого боку, не можна ствердно відповісти на питання щодо системності законодавчих перетворень у зв'язку із розробкою, прийняттям і набранням чинності нової редакції Митного кодексу України. Так само підлягає ревізії й стан наукового дослідження митних режимів переробки як економічних режимів, що посідають важливе місце в наборі інструментів регулювання сфери зовнішньоекономічної діяльності. Без цього неможливою є побудова методологічного підґрунтя подальшого критичного вивчення митних режимів переробки, формулювання пропозицій і рекомендацій щодо поліпшення стану їх правового забезпечення [3, 176].

Метою статті є аналіз нормативно-правового підґрунтя митних режимів переробки й пропонування авторських пропозицій щодо удосконалення його окремих положень. Зокрема, через узгодження податкового й митного законодавства.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до ч.3 ст.1 Закону України «Про митну справу в Україні», Україна як держава при здійсненні митної справи брала на себе зобов'язання дотримуватися «визнаних у міжнародних відносинах систем класифікації та кодування товарів, єдиної форми декларування експорту та імпорту товарів, митної інформації, інших загальноприйнятих міжнародною практикою норм та стандартів» [4].

Одним із таких усталених стандартів на момент початку 90-х років минулого століття було й лишається тепер – правило інформування митної установи про мету транскордонного переміщення товарів через подання письмового документу (декларації) із вказівкою відповідного митного режиму. Втім, не могла не датися

взнаки практика митного регулювання в період до 1991 р., коли в жодному з митних кодексів радянської держави не було поняття митного режиму й митного режиму переробки зокрема. Переробні операції щодо увезеної з-за кордону або вивезеної з митної території сировини свого часу дістали назву операцій з давальницькою сировиною (у практиці західних держав «внутрішній толінг», «зовнішній толінг», відангл. «tolling», що дослівно означає «оплату за послугу з перероблення давальницької сировини готовою продукцією» [5, 349]).

Аналіз словникової літератури дає підстави стверджувати, що історія правового забезпечення так званої «митної переробки» — це перебіг нормативної регламентації операцій із давальницькою сировиною, якщо одна із сторін зовнішньоекономічного договору є нерезидентом. Поширення таких операцій на міжнародному ринку пояснюється пошуком нових дієвих форм для виживання вітчизняних підприємств [5, 349], їх використання є виправданим заходом забезпечення можливості функціонування підприємств та окремих галузей виробництва й переробки. Щоправда, статистичні дані за 2014 рік свідчать про певні негативні тенденції, а саме переробна галузь зазнає втрат, натомість збільшуються обсяги імпорту продуктів переробки [6, 50].

Гребельник О. П. давальницькі операції розглядає як операції у рамках промислового співробітництва, яке включає співробітництво на комерційній основі, виробничу кооперацію та операції з давальницькою сировиною [7, 210-218]. «Переробка промислова» — процес виробництва товарів із давальницької сировини, вважають автори вітчизняної Економічної енциклопедії [8, 715]. «Логістизація митної переробки вантажів» — термін, яким послуговуються представники економічної науки [9, 4]. Окремі з них розуміють під логістичною організацією митної переробки вантажів «логістизацію (логістичний підхід) митних режимів, пов'язаних з розміщенням товарів через митний кордон» [10]. Із наведеного стає зрозумілим, що під терміном «митна переробка» представники науки економіки розуміють не митний режим переробки, а елемент логістичної системи [11], у якій митниця є «...лише однією з ланок логістичного ланцюга», що хоча й має визначальне значення, втім розглядається у комплексі з іншими компонентами такої системи: сукупністю митних посередників, економічним, політичним, соціальним і навіть географічним середовищем зовнішньоекономічної діяльності [12].

У підпункті 14.1.134 пункту 14.1 ст.134 ПК операцію з давальницькою сировиною із метою оподаткування визначено як операцію з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною цим Законом віднесено операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції.

Як бачимо, термін «операція з переробки» радикально у ПК відрізняється від зафіксованого у ч. 2 ст.150 МК, яким до таких операцій віднесено (1) власне переробку товарів, у тому числі: обробку, монтаж, демонтаж, використання окремих товарів, які сприяють чи полегшують процес виготовлення продуктів переробки; (2) ремонт товарів, у тому числі модернізацію, відновлення та регулювання, калібрування.

На відміну від цього, в ПК до числа операцій з постачання послуг з рухомим майном, які підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою, належать *роботи* (чомусь не «операції», що було би логічно — прим. О. Ч.) з *переробки товарів*, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізація та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта (підпункт 195.1.3 пункту 195.1 ст. 195 ПК). Ідеться про послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом. Тобто, якщо послуговуватися митно-правовою термінологією, — про дії в рамках митного режиму переробки на митній території України. А тому *пропонуємо уніфікувати ч. 2 ст. 150 МК і підпункт 195.1.3 пункту 195.1 ст. 195 ПК, й узяти за основу норму митного закону, тобто після слів «До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати...» вказати «операції з переробки, передбачені ч. 2 ст. 150 МК».*

Загалом, беручи до уваги, що митна переробка й операції з давальницькою сировиною є фактично термінами-синонімами, у хронологічному порядку нормативно-правові акти можна вибудувати таким чином, що у нього ввійдуть і закони України, і акти КМУ, і накази центральних органів виконавчої влади. Проте, сам по собі перелік нормативно-правових актів є неповним, лише дає уявлення про те, яким чином розвивалося законодавство про режими переробки, й не дозволяє встановити, які ж ключові акти законодавства змінювали тенденції такого розвитку.

Дослідження хронології нормативно-правової регламентації митних режимів переробки новітнього періоду незалежності Української держави Прокопенка В.В. призвело до висновку про доцільність виокремлення трьох етапів [13, 346]. Навіть поверхневий аналіз запропонованої періодизації засвідчує, принаймні, дві її риси: (а) визначальними у ній є лише законодавчі акти, проте чомусь автор оминає увагою ДКМУ №52-931993 р. — спеціальний акт, що мав статус закону, (б) кожний з трьох етапів характеризується винятково кількістю режимів переробки, передбачених у цих законодавчих актах. Думається, що історію нормативно-правового забезпечення митних режимів переробки варто деталізувати й уточнити з метою формування більш адекватного уявлення про розвиток митних правовідносин, що виникали з приводу заявлення товару в митні режими переробки, вчинення відповідних митних формальностей.

Представники економічної науки так само робили спроби провести аналіз законодавчого регулювання здійснення операцій з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах, що дало підстави стверджувати про посилення державного регулювання, яке знайшло своє відображення в нормах законодавчих актів. У підсумку Єдинак Т. визначила вже не три, а чотири основні етапи державного регулювання давальницьких операцій [14, 12]. Цю періо-

дизацію було здійснено 2007 року, тому в ній не взято до уваги ПК 2011 р., МК 2012 р. Незрозумілим є інше: коли в 2011 році в одній з наукових статей поза увагою лишився ПК України, до того ж не наведено жодного вартового уваги нормативно-правового акту, покликаного регулювати давальницькі операції: «Необхідно додати, що з 2007 р. по 2012 р. суттєвих змін у сфері нормативного регулювання операцій з давальницькою сировиною не відбулося» [15].

Неоднозначне враження справляють і окремі дослідження, виконувані в рамках науки державного управління. Так, в публікації «Організаційно – правові аспекти операцій з давальницькою сировиною» [16] на основі «...детального аналізу нормативних документів, що регулюють операції з давальницькою сировиною в Україні» автор зробив висновок, що «...зміни, які були внесені в зв'язку з прийняттям нового Митного кодексу не відображають весь спектр питань щодо регулювання операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, але дані операції регулюються ще рядом законодавчих постанов та положень, що в цілому забезпечують цілісну систему нормативного регулювання досліджуваних операцій в Україні». Навіть якщо залишити поза увагою окремі словосполучення («нормативних документів, що регулюють», «законодавчих постанов»), викликають подив окремі пропозиції, а саме «...Удосконалити понятійний апарат, що дає визначення таким поняттям, як давальницька сировина, операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, товар та готова продукція». Але ж запитувані терміни або унормовані в ПК України, МК України, або в них містяться відповідники, наприклад «готова продукція» замінено на більш точне, інформативне поняття «продукт переробки».

Слід визнати, що представники юридичної науки пропонують ширший методологічний інструментарій для дослідження і нормативно-правової основи й поняття митних режимів загалом та окремих з них зокрема.

Наприклад, вельми цікавим видається термін «нормативно-правовий смисл митних режимів», який Додін Є.В. сформулював з позиції «конструювання» взаємних прав і обов'язків учасників митних правовідносин: митні режими «...продовжують (за винятком режиму спеціальної митної зони, передбаченого МК України 2002 року – прим. О.Ч.) регламентувати особливий порядок взаємовідносин суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності з митними органами, що повною мірою відповідає вимогам міжнародних митних правил» [17, 108].

Інтерес представляє не лише бачення митного режиму як такого, що наперед визначає обсяг взаємних прав і обов'язків суб'єктів ЗЕД (між іншим, варто зауважити, що не тільки вони потрапляють у сферу дії митно-режимних правил). Відповідність міжнародним митним правилам і національного митного законодавства загалом, і окремих його інститутів, – критерій, за яким, на наш погляд, оцінювали й будуть оцінювати прогресивність державної політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Передусім, слід відповісти на питання: чи існують міжнародні митні правила унормування митних режимів? Варто не забувати, звісно, того факту, що ч. 2 ст.7 МК містить відкритий перелік прийнятих у міжнародній практиці таких правил. Це, зокрема, приписи щодо форм декларування товарів, методів визначення митної вартості товарів, систем класифікації та кодування товарів та системи митної статистики, інших загальновизначених у

світі норм і стандартів.

Уся присвячена митному режиму переробки за межами митної території глава кодифікованого акту, на думку розробників нової версії МК, були спрямовані на впровадження у національне митне законодавство приписів Правила 3 Розділу 2 «Переробка поза митною територією» Спеціального додатку F Кіотської конвенції щодо спрощення та гармонізації митних процедур. У ній аналізований режим означено як такий, відповідно до якого «товари, які мають статус товарів у вільному обігу на митній території, можуть тимчасово вивозитися для виробництва, переробки або ремонту за кордоном для наступного зворотного ввозу, з повним або частковим звільненням від ввізних мита та податків».

Аналіз нормативних приписів кодифікованих актів з питань митної справи 2002 р. й нині чинного 2012 р., а також відповідних законопроектів 2008 р. й 2011 р. дають нам підстави на прикладі одного з митних режимів говорити про поступовий прогрес, а саме набуття Митним кодексом України рис нормативно-правового акту, у якому дійсно сконцентровано норми прямої дії, що дозволяє більш-менш раціонально розподілити «тягар» правотворчості між законодавчим органом та органами виконавчої влади [18, 63].

В умовах дії МК 2012 р. основним актом із дерегуляції зовнішньоекономічних відносин, об'єктом яких є переробка, у тому числі давальницької сировини, стала Постанова КМУ від 27.03.2013 № 295 «Про деякі питання перебування товарів у митному режимі переробки на митній території України, обмеження і заборони щодо поміщення окремих товарів у зазначений митний режим та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» [19]. Перелік останніх налічує 80 актів, серед яких 21 постанова КМУ, 56 розпоряджень КМУ.

Висновок. Таким чином, характеризуючи нормативно-правову основу митних режимів переробки, слід зазначити: (а) невід'ємною частиною цього масиву нормативно-правових актів становлять ті, що регламентують операції з давальницькою сировиною, якщо один з учасників відповідного контракту є нерезидент, (б) прийняття Податкового та Митного кодексів дозволили відмовитися від спеціального комплексного закону й систематизувати законодавство про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, суттєво зменшити питому частку в ньому підзаконних актів і водночас більш раціонально розподілити повноваження між органами виконавчої влади; разом із тим, вказані нормативні акти потребують взаємоузгодження норм, що регламентують вказані операції, які становлять економічний зміст митних режимів переробки.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Чуприна О.В. Переробка товарів на митній території України: динаміка законодавчих змін // Вісник АМСУ. – 2014. – № 1. – С.190-195.
2. Осадча Н. В. Митний режим переробки, його алгоритм та шляхи вдосконалення // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 1 (23). – С. 77–87.
3. Чуприна О.В. Теоретичний рівень наукового дослідження митних режимів переробки // Вісник АМСУ. Серія: “Право”. – 2013. - № 2. - С.175-179.
4. Про митну справу в Україні: Закон УРСР від 25.06.1991 № 1262-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 44. – Ст.575.
5. Мельник О.Г., Дутко З.М. Особливості здійснення толінгових операцій суб'єктами зовнішньо-

економічної діяльності // Вісник НУ «Львівська політехніка». – 2013. – №778. – С.348-358.

6. Про соціально-економічне становище України за січень 2015 року; доповідь Держслужби статистики України. – К., 2015. – 88 с.

7. Гребельник О. П. Основи зовнішньоекономічної діяльності / Гребельник О. П. - К. : Центр навч. літ., 2004. – 384 с.

8. Економічна енциклопедія: у 3-х т. – Т.2 / Редкол.: С.В.Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Вид. центр «Академія», 2001. – 848 с.

9. Смирнова Е. А. Логистика таможенного посредничества в условиях глобализации: автореф. дис. канд. эконом.наук: спец. 08.00.05 “Экономика и управл.народ. хозяйством (Логистика)” / Е. А. Смирнова. – СПб., 2006. – 17 с.

10. Липатова Н. Г. Логистизация процесса таможенной переработки грузов / Н. Г. Липатова // Вестник транспорта. – 2004. – № 9. – С. 35–37.

11. Стаханов Д. В. Логистизация процесса таможенной переработки грузов: автореферат дис. канд. эконом.наук: спец. 08.00.06 “Логистика” / Д. В. Стаханов. – СПб., 1998. – 17 с.

12. Федоренко Р. В. Организация эффективной работы участников внешнеэкономической деятельности в рамках таможенно-логистической системы / Р. В. Федоренко // Концепт (науч.-метод. электрон. журнал). – 2013. – № 1. – [Электронный ресурс]. –Режим доступа: http://www.e-koncept.ru/article/828/2013_aprel_art53455.html?download

13. Прокопенко В. В. Митні режими переробки товарів в українському законодавстві: історія та сучасність / Правове життя сучасної України: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (16-17 травня 2014 року м. Одеса) у 2-х т. – Т.2. – Одеса: Юрид. літ., 2014. – С. 344-346.

14. Єдинак Т.С. Державне регулювання та контроль операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічній діяльності: автореф. дис. канд. наук з держ. управ.: спец. 25.00.02 – механізми державного управління / Т.С. Єдинак. – Запоріжжя, 2007. – 22 с.

15. Осницька Н.А. Нормативне регулювання операцій з давальницькою сировиною: порівняльний аспект // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – №2. – С. 242-251.

16. Холявка Я.А. Організаційно – правові аспекти операцій з давальницькою сировиною /Матеріали конференції «Научная мысль информационного века», 2013. – Електронний ресурс. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/8_NMIV_2013/Economics/2_131488.doc.htm

17. Додін Е.В. Либерализованный режим таможенного контроля и оформления / в кн. Сб. науч. трудов. – Т.3. – Львов: Сполом, 2009. – 380 с.

18. Чуприна О.В. Митний режим переробки за межами митної території України: норми кодифікованого акту в розвитку / Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України на сучасному етапі (економіко-управлінські, правові, інформаційно-технічні, гуманітарні аспекти): Матер. VI Міжнар.наук.-практ.конф. молодих учених (м. Дніпропетровськ, 29 березня 2013 р.). – Т.2. – Дніпропетровськ: АМСУ, 2013. – С. 63-64.

19. Про деякі питання перебування товарів у митному режимі переробки на митній території України, обмеження і заборони щодо поміщення окремих товарів у зазначений митний режим та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України: Постанова КМУ від 27.03.2013 № 295 // Офіційний вісник України. – 2013. – № 32. – Ст. 1131.