

*Кекіш І.П.,**викладач кафедри податків і фіскальної політики,  
Тернопільський національний економічний університет*

## ШЛЯХИ ПОКРАЩЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ МИТНОГО РЕЖИМУ ТИМЧАСОВОГО ВВЕЗЕННЯ

**Анотація.** У статті проаналізовано встановлені митним кодексом України умови застосування митного режиму тимчасового ввезення в порівнянні з діючими нормативними актами міжнародного митного законодавства з метою визначення напрямів підвищення ефективності використання даного митного режиму в Україні. Запропоновано внесення змін до митного кодексу України для приведення його норм у відповідність до міжнародних стандартів.

**Ключові слова:** митний режим, тимчасове ввезення, оподаткування, митні платежі, митний кордон, нетарифні заходи регулювання, митні правила, митна процедура, митне оформлення.

**Постановка проблеми.** Дослідження окремих положень Митного кодексу стосовно митних режимів та практики їх застосування доцільно здійснювати на основі порівняння правових норм українського законодавства з основами митного законодавства країн – учасниць Європейського Союзу.

Фізична чи юридична особа, яка здійснює декларування товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон, самостійно обирає митний режим. Вибір того чи іншого митного режиму узгоджується з характером зовнішньоекономічної угоди, за якою переміщуються товари, напрямом їх переміщення через митний кордон, платоспроможністю контрагентів угоди, вимогами законодавства щодо оподаткування та застосування нетарифних заходів регулювання. За умов виконання всіх належних процедур щодо здійснення митного контролю і митного оформлення допускається зміна митного режиму. З урахуванням митного режиму, в який розміщується товар, встановлюється порядок та особливості застосування заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, зокрема оподаткування митними платежами і використання нетарифних обмежень [1, с. 119].

Проаналізувавши з цієї точки зору митні режими у взаємозв'язку з Митним кодексом та іншими нормативними актами України і вищевказаними основами митних законодавств зарубіжних країн, ми дійшли висновку про існування неузгодженостей, які знижують якість та ефективність застосування законодавчої бази щодо використання митних режимів і потребують її доопрацювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Незважаючи на досить поширене використання митного режиму тимчасового ввезення, варто зазначити, що в наукових працях йому приділялася фрагментарна увага, а його розгляд здійснювався в межах загальної теорії митних режимів в працях А.М. Козиріна, О.О. Крестьянінова, І.В. Міщенко, М.В. Мельника, О.О. Тютюнника та інших. Необхідно відзначити праці Д.М. Гречаного, Я.Б. Назарової, Н.В. Осадчої, М.Г. Шульги, які стосувалися митного режиму тимчасового ввезення та були виконані до і після прийняття нового Митного кодексу України 2012 року.

Н.В. Осадча здійснювала дослідження операцій в межах режиму тимчасове ввезення (вивезення) та визначення напрямів

його вдосконалення з урахуванням норм митного кодексу України 2002 року [2, с. 86].

Я.Б. Назарова проводила дослідження теоретичних та практичних аспектів змісту митного режиму тимчасового ввезення з метою з'ясування його структурних елементів та формування його нормативної конструкції, використовуючи напрацювання науки адміністративного права щодо змісту і структури адміністративно-правового режиму [3, с. 48].

М.Г. Шульга вважає актуальним і своєчасним дослідження правового регулювання митних режимів тимчасового ввезення і тимчасового вивезення з врахуванням того, що вже минув певний час після введення в Україні третього митного кодексу, та констатує, що митний кодекс України 2012 року в більшості відповідає вимогам міжнародного законодавства [4, с. 90].

**Мета статті.** Враховуючи попередні дослідження та підсумовуючи їх висновки, вважаємо, що у практичній реалізації митного режиму тимчасового ввезення залишаються певні проблеми, які не дозволяють застосовувати його з належною ефективністю. Тому головною метою цієї роботи є детальне дослідження встановлених діючим митним законодавством України умов застосування митного режиму тимчасового ввезення в порівнянні з діючими нормативними актами міжнародного митного законодавства для визначення напрямів підвищення ефективності використання даного митного режиму в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Основними нормативними актами, якими регламентуються умови застосування митних режимів, та використовуються в економічно розвинених країнах є:

а) Міжнародна конвенція «Про спрощення і гармонізацію митних процедур» (Киото, 1973 рік) до якої Україна приєдналася відповідно до Закону України від 05 жовтня 2006 року № 227-V (далі – Кіотська конвенція);

б) Митний кодекс Європейського Економічного Співтовариства, затверджений регламентом Європейського Парламенту та Ради (ЄС) № 450/2008 від 23 квітня 2008 року;

в) Конвенція «Про тимчасове ввезення товарів» (Стамбул, 1990 рік) до якої Україна приєдналася відповідно до Закону України від 24 березня 2004 року № 1661-IV (далі – Стамбульська конвенція).

З метою визначення шляхів удосконалення митного регулювання розглянемо основні положення даних документів, які містять відмінності від положень митного законодавства України і запровадження яких в Україні могло б створити більш сприятливі умови для здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Аналіз проведемо шляхом порівняння встановлених заходів регулювання для митного режиму тимчасового ввезення.

У спеціальних додатках до Кіотської конвенції подано визначення та умови застосування 9 митних режимів: імпорт; реімпорт; експорт; митні склади; вільні зони; транзит; переробка на митній території; переробка поза митною територією; тимчасовий ввіз [5].

Спеціальними додатками встановлено стандартні правила застосування митних режимів, положення яких визнаються необхідними для досягнення гармонізації і спрощення митних

правил і процедур, а також рекомендовані правила, застосування положень яких сприяє досягненню мети гармонізації і спрощення митних правил і процедур, але є необов'язковим. Митним Кодексом України в основному враховано основні вимоги положень Конвенції щодо функціонування митних режимів.

Відповідно до спеціального додатку до Кіотської конвенції, тимчасове ввезення – це митний режим, згідно з яким визначені товари можуть бути ввезені на митну територію з умовним повним або частковим звільненням від ввізних мита та податків. Такі товари повинні ввозитися для конкретних цілей та призначатися для зворотного вивозу протягом встановленого терміну без будь-яких змін, за винятком звичайного зносу в результаті їхнього використання [5].

Стамбульською конвенцією та додатками до неї встановлено випадки тимчасового ввезення товарів з умовним повним звільненням від мита та податків, а також детально описано умови їх застосування. Такі випадки описано у додатках В.1-В.9, С, D до конвенції, а також запроваджено «ланцюгову систему гарантій», керовану міжнародною організацією, членами якої є асоціації-гаранти, що створюються в кожній країні, яка є договірною стороною. Видані асоціацією – гарантом певної країни міжнародні митні документи («книжка АТА» і «книжка СРD») на товари, які підлягають тимчасовому ввезенню, є одночасно декларацією товарів та гарантією перед митними органами щодо сплати ввізних мит та податків у випадку нецільового використання таких товарів на території ввезення. Міжнародні митні документи є підставою для безперешкодного тимчасового ввезення товарів на митну територію будь якої країни – договірної сторони.

Відповідно до Додатку Е «Щодо товарів, які ввозяться з частковим звільненням від ввізного мита та податків» до Стамбульської конвенції частковому звільненню від ввізного мита та податків підлягають товари, які зазначено в інших Додатках до Конвенції, але які не задовольняють всіх умов, що передбачаються для користування правом на тимчасове ввезення з повним звільненням від ввізного мита та податків, а також товари, не зазначені у тих Додатках, що ввозяться для тимчасового використання з метою, наприклад, виробництва чи виконання робіт [6]. Конвенцією надано право договірним сторонам складати переліки товарів, на які поширюється чи не поширюється право тимчасового ввезення з частковим звільненням.

Розмір ввізного мита та податків, які підлягають стягненню, не повинен перевищувати 5% за місяць або частину місяця, протягом якого на товари було поширено режим тимчасового ввезення з частковим звільненням, від суми ввізного мита й податків, які мали б бути сплачені, якби товари пройшли процедуру митного оформлення для вільного використання в межах території ввезення за станом на дату тимчасового ввезення. Загальний розмір податків у жодному випадку не повинен перевищувати суму податків у разі митного оформлення товарів для вільного використання в межах території ввезення за станом на дату тимчасового ввезення [6]. Принцип часткового оподаткування тимчасово ввезених товарів зручний для суб'єктів ЗЕД, які ввозять на митну територію професійне обладнання для виконання висококваліфікованих монтажних, налагоджувальних, будівельних робіт тощо.

Розглянемо деякі невідповідності згаданих положень Стамбульської конвенції і Митного кодексу України. Нормам додатку «Щодо товарів, які ввозяться з частковим звільненням від ввізного мита та податків» до конвенції відповідають норми статті 106 Митного кодексу України, відповідно до якої у митний режим тимчасового ввезення з умовним частковим

звільненням від оподаткування митними платежами можуть поміщуватися товари (за винятком підакцизних), на які не поширюється умовне повне звільнення, не зазначені у додатках В.1-В.9, С, D до Стамбульської конвенції, або такі, що не відповідають вимогам зазначених додатків. У випадку тимчасового ввезення товарів з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами за кожний повний або неповний календарний місяць заявленого строку перебування на митній території України сплачується 3 відсотки суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України, розрахованої на дату поміщення їх у митний режим тимчасового ввезення. Сума митних платежів сплачується при поміщенні товарів у митний режим тимчасового ввезення та розраховується за встановлений митним органом строк дії цього митного режиму [7].

Таким чином, згідно зі Стамбульською конвенцією, для цілей розрахунку платежів застосування часткового оподаткування митними платежами приймається строк, який розраховується місяцями, а згідно відповідних норм Митного кодексу України строк розраховується за календарними місяцями. У випадках, якщо товари поміщуються до митного режиму тимчасового ввезення із умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами на строк до 30 днів, і з них частина припадає на один календарний місяць, а інша частина на наступний, то згідно норм Митного кодексу України необхідно сплатити митні платежі, нараховані за два календарних місяці – 6 відсотків суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України, а згідно норм Стамбульської конвенції митні платежі нараховуються за один місяць – 3 відсотки розрахованої суми митних платежів.

Тому дані норми Митного кодексу України не відповідають нормам Стамбульської конвенції і створюють перешкоди зовнішньоекономічним операціям при короткотерміновому (до одного місяця) тимчасовому ввезенні товарів з умовним частковим звільненням від сплати митних платежів. З метою приведення порядку розрахунку строків для цілей часткового оподаткування товарів, що поміщуються у митний режим тимчасового ввезення, у відповідність до норм Стамбульської конвенції доцільно було б у частині другій статті 106 Митного кодексу України слова «календарний місяць» замінити словами «місяць» та викласти її у наступній редакції: «2. У разі тимчасового ввезення товарів з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами за кожний повний або неповний місяць заявленого строку перебування на митній території України сплачується 3 відсотки суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України, розрахованої на дату поміщення їх у митний режим тимчасового ввезення».

Статтею 105 Митного кодексу України встановлено, що у митний режим тимчасового ввезення з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами поміщуються також повітряні судна, які ввозяться на митну територію України українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу. У разі порушення умов митного режиму тимчасового ввезення особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана сплатити суму податкового зобов'язання та пеню відповідно до Податкового кодексу України. Відповідно до Стамбульської конвенції, такі операції також підлягають поміщенню до митного режиму тимчасового ввезення з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами. Однак, враховуючи великий амортизаційний строк повітряних суден, для операцій із ввезення в Україну таких товарів було

б доцільно встановити умовне часткове оподаткування зі ставкою на рівні 1 відсотка за кожний повний або неповний місяць заявленого строку перебування на митній території України суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України.

Запровадження такої норми у Митному кодексі України забезпечить відповідність положенням Стамбульської конвенції, додаткові надходження митних платежів до Державного бюджету України та позитивний вплив на розвиток авіабудівної галузі України.

Частиною 3 статті 189 «Тимчасовий пропуск транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України» Митного кодексу України встановлено, що тимчасове ввезення транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України допускається за умови не використання для внутрішніх перевезень.

Додаток «Про транспортні засоби» до Стамбульської конвенції також містить обмеження щодо використання тимчасово ввезених транспортних засобів комерційного призначення для внутрішніх перевезень. Однак, відповідно до додатку «Щодо товарів, які ввозяться з частковим звільненням від ввізного мита та податків» до Стамбульської конвенції такі обмеження знімаються, якщо транспортні засоби комерційного призначення поміщуються до митного режиму тимчасове ввезення з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами.

Тому, з метою приведення норм Митного кодексу України до конвенції «Про тимчасове ввезення», необхідно виключити обмеження щодо використання для внутрішніх перевезень на митній території України транспортних засобів комерційного призначення, які поміщені до митного режиму тимчасове ввезення з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами. Зокрема, частину 3 статті 189 «Тимчасовий пропуск транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України» Митного кодексу України викласти у такій редакції: «Тимчасове ввезення транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України допускається за умови, що такі транспортні засоби не використовуватимуться для внутрішніх перевезень на митній території України, за виключенням транспортних засобів комерційного призначення, які поміщені до митного режиму тимчасове ввезення з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами».

Аналізуючи практику застосування митного законодавства, необхідно звернути увагу на суперечність визначення і застосування дефініцій «митні платежі» і «нетарифні заходи регулювання» при поміщенні товарів у митний режим тимчасового ввезення. Згідно з визначенням митного режиму тимчасове ввезення відповідно до статті 103 Митного кодексу України застосування даного митного режиму передбачає умовне повне або часткове звільненням від оподаткування митними платежами та не застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Однак стаття 4 Митного кодексу України говорить, що:

1) заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності – це не пов'язані із застосуванням мита до товарів, що переміщуються через митний кордон України, встановлені відповідно до закону заборони та/або обмеження, спрямовані на захист внутрішнього ринку, громадського порядку та безпеки, суспільної моралі, на охорону здоров'я та життя людей і тварин, охорону навколишнього природного середовища, захист прав споживачів товарів, що ввозяться в Україну, а також на охорону національної культурної та історичної спадщини;

2) митні платежі – це мито; акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції).

Отже, визначення поняття заходів нетарифного регулювання відносить до нетарифного регулювання всі заходи регулювання зовнішньоекономічної діяльності за виключенням тих, що пов'язані із застосуванням мита. Тому оподаткування товарів акцизним податком та податком на додану вартість відносяться до заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Виходячи з вищевикладеного, визначення митного режиму тимчасове ввезення містить суперечливу норму, а саме одночасно передбачає часткове звільненням від оподаткування митними платежами (митом, акцизним податком, податком на додану вартість) і незастосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (у тому числі заходів оподаткування товарів акцизним податком та податком на додану вартість).

**Висновки і пропозиції.** Проведене дослідження показало, що в Митному кодексі України існують неузгодженості з основами міжнародного митного законодавства, які знижують якість та ефективність застосування законодавчої бази щодо використання митних режимів і потребують її доопрацювання.

За результатами дослідження запропоновано: внести зміни до Митного кодексу України, з метою приведення порядку розрахунку строків для цілей часткового оподаткування товарів, що поміщуються у митний режим тимчасове ввезення, до норм Стамбульської конвенції «Про тимчасове ввезення»; встановити ставку часткового оподаткування повітряних суден, які ввозяться на митну територію України українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу, на рівні 1 відсотка суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску їх у вільний обіг на митній території України за кожний повний або неповний місяць заявленого строку перебування на митній території України для забезпечення додаткових надходжень митних платежів до держбюджету та позитивного впливу на розвиток авіабудівної галузі України; виключити з Митного кодексу України обмеження щодо невикористання для внутрішніх перевезень на митній території транспортних засобів комерційного призначення, які поміщені до митного режиму тимчасове ввезення з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами; усунути суперечливі норми, що містяться у Митному кодексі при визначенні дефініцій «митні платежі» і «заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності» і впливають на застосування визначення митного режиму тимчасове ввезення щодо часткового звільнення від оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість та одночасного незастосування заходів нетарифного регулювання і в тому числі заходів оподаткування товарів акцизним податком та податком на додану вартість.

#### *Література:*

1. Дехтяр І. Порівняльний аналіз правового регулювання митних режимів переробки в Україні та ЄС / І. Дехтяр // Підприємництво, господарство і право. – 2010. – № 12. – С. 119-123.
2. Осадча Н.В. Митний режим тимчасового ввезення (вивезення): алгоритм реалізації та напрями вдосконалення / Н.В. Осадча, В.І. Ляшенко // Вісник економічної науки України. – 2010. – № 2. – С. 85-96.
3. Назарова Я.Б. Митні режими тимчасового ввезення і тимчасового вивезення як види адміністративно-правових режимів / Я.Б. Назарова // Митна справа. – 2014. – № 1 [Електронний ре-

сурс] – Режим доступу : <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:HGnWzucQ5GAJ:www.stattionline.org.ua/pravo/76/12030-ponyattya-mitnix-rezhimiv-timchasovogo-vvezennya-i-timchasovogo-vivezennya.html+&cd=2&hl=uk&ct=clnk&gl=ua>.

4. Шульга М.Г. Митні режими тимчасового ввезення та тимчасового вивезення / М.Г. Шульга // Юридичний науковий електронний журнал. – 2014. – № 5. – С. 90-93.
5. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643).
6. Конвенція про тимчасове ввезення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/995\\_472](http://zakon.rada.gov.ua/go/995_472).
7. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI // Офіційний вісник України. – 2012. – № 32. – Ст. 1175.
8. Митний кодекс Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/doccatalog/list?currDir=47240>.
9. Гречаний Д.М. Міжнародно-правове регулювання митного режиму тимчасового ввезення (вивезення) [Текст] / Д. Гречаний // Митна справа. – 2009. – № 4(64). – С. 30-36.

#### **Кекиш И.П. Пути улучшения применения таможенного режима временного ввоза**

**Аннотация.** В статье проанализированы установленные таможенным кодексом Украины условия применения таможенного режима временного ввоза в сравнении с действующими нормативными актами международного таможенного законодательства с целью определения направлений повышения эффективности использования данного таможенного режима в Украине. Предложено внесение изменений в таможенный кодекс Украины для приведения его норм в соответствие с международными стандартами.

**Ключевые слова:** таможенный режим, временный ввоз, налогообложение, таможенные платежи, таможенная граница, нетарифные меры регулирования, таможенные правила, таможенная процедура, таможенное оформление.

#### **Kekish I.I. The ways to improve application of customs regime of temporary import**

**Summary.** In the article the terms of application of customs regime of temporary import established by the Customs Code of Ukraine are analysed in comparison with valid international customs legislation aimed at determination of areas of increasing the efficiency of its application in Ukraine. The amendments to the Customs Code of Ukraine are suggested to bring its norms according to international standards.

**Keywords:** customs regime, temporary import, taxation, customs duties, customs border, non-tariff regulation measures, customs regulations, customs procedure, customs clearance.