

наук. – Казань, 2006. – С. 23. **6.** Собур С.В. До питання поняття носія електронного документа // Правова інформатика. – 2009. – № 2. – С. 46. **7.** Там само. – С. 47. **8.** Там само. – С. 46. **9.** Семилетов С.И. Электронный документ как продукт технологического процесса документирования информации и объект правового регулирования // Государство и право. – 2003. – № 1. – С. 95. **10.** Шишаева Е.Ю. Правовой статус электронного документа // Юрист. – 2004. – № 9. – С. 38.

УДК 347.73

**О. В. КОРОП**

### **ЗАСТОСУВАННЯ УГОД ПРО ОБМІН ІНФОРМАЦІЄЮ У ЗВ'ЯЗКУ ІЗ ПРОВЕДЕННЯМ МИТНИМИ ОРГАНАМИ ДОКУМЕНТАЛЬНИХ ПЕРЕВІРОК**

*Досліджуються проблеми застосування угод про обмін інформацією між митними й іншими державними органами України та уповноваженими органами іноземних держав, а також наявні нормативно-правові та організаційні проблеми під час направлення запитів до інших державних органів та подальшого використання отриманої інформації. Зроблено висновок, що реалізація механізмів взаємобміну інформацією між митними та іншими органами нині не є належною у зв'язку із нормативною неузгодженістю. Також зауважено на необхідності приведення порядку взаємодії підрозділів центрального апарату Міністерства доходів і зборів під час направлення запитів до зарубіжних країн до його діючої структури та функціональних повноважень.*

**Ключові слова:** доперевірочний аналіз, угоди про обмін інформацією, документальні перевірки, комерційна таємниця.

**Короп А. В. Применение соглашений об обмене информацией в связи с проведением таможенными органами документальных проверок**

*Исследуются проблемы применения соглашений об обмене информацией между таможенными и другими государственными органами Украины и уполномоченными органами иностранных государств, а также имеющиеся нормативно-правовые и организационные проблемы при направлении запросов в другие государственные органы и вопросы дальнейшего использования полученной информации. Сделан вывод, что реализация механизмов обмена информацией между таможенными и другими органами в настоящее время не является надлежащей в связи с нормативной несогласованностью. Также отмечена необходимость приведения порядка взаимодействия подразделений центрального аппарата Министерства доходов и сборов при направлении запросов в зарубежные страны к его действующей структуре и функциональным полномочиям.*

**Ключевые слова:** допроверочный анализ, соглашения об обмене информацией, документальные проверки, коммерческая тайна.

**Korop O. V. Application of agreements on exchange of information in connection with the conduct of the customs authorities documentary checks**

*The article had made research of problem of application agreements on the exchange of information between the State Customs Service of Ukraine and other state bodies, as well as the competent authorities of foreign countries. The author has examined the existing regulatory and organizational problems regarding sending inquiries to other government agencies*

---

© КОРОП Олексій Вікторович – аспірант Інституту держави і права ім. В.М. Ко-рецького НАН України

*and the subsequent use of information received. It is concluded that the implementation of mechanisms for the exchange of information between customs and other agencies are currently not appropriate because of the regulatory inconsistency. Also noted, the necessity to bring about interaction units of the central apparatus of the Ministry of income and fees when requesting to foreign countries to its current structure and competence.*

**Key words:** *pre-audit (pre-check) analysis, information sharing agreements, documentary check, trade secret.*

Останнім часом митні органи активно впроваджують механізми обміну інформацією з іншими державними органами, у тому числі іноземними. Це підтверджується включенням до Податкового кодексу України норми, яка уповноважує митні органи визначати базу оподаткування та податкові зобов'язання у разі отримання від уповноважених органів іноземних держав документально підтверджених відомостей щодо країни походження, вартісних, кількісних або якісних характеристик, які мають значення для оподаткування товарів і предметів при ввезенні (пересиланні) на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони, які відрізняються від задекларованих під час митного оформлення.

Водночас митні органи не обмежуються застосуванням інформації, отриманої виключно з-за кордону, підставою для проведення документальних перевірок та у подальшому визначення податкових зобов'язань здійснюється митними органами і на підставі інформації, отриманої із джерел у середині України.

Процедури направлення таких запитів, отримання на них відповідей, подальше використання потребує детальної регламентації як на рівні нормативно-правових актів, так і на рівні організаційно-розпорядчих або відомчих актів Держмитслужби, а нині Міністерства доходів і зборів. У зв'язку з наданням іншими державними органами відповідної інформації постає питання захисту комерційної таємниці тих осіб, які залишили відповідну інформацію у такому державному органі.

У науковій літературі зазначені питання досліджувались опосередковано. Проблемам механізму взаємообміну інформацією між митними органами та іншими державними органами присвячено праці І.Г. Бережнюка, А.Д. Войцещука, С.В. Додіна, П.В. Пашка, М.А.Кривоноса та інших вітчизняних учених.

Повноваження митних органів під час проведення митного контролю після пропуску товарів через митний кордон не можна розглядати лише щодо тих, які виникають безпосередньо під час проведення контрольного заходу. Проведенню безпосередньо документальної перевірки передують детальний доперевірочний аналіз зовнішньоекономічних операцій платника податків, який у багатьох випадках є підставою для проведення самої документальної перевірки.

Одними за найсуттєвіших заходів під час проведення так званого доперевірочного аналізу є дослідження документів та відомостей, отриманих на підставі угод (протоколів) про обмін інформацією.

Такі угоди (протоколи) можна умовно розподілити на ті, що укладені з уповноваженими органами іноземних держав, та ті, що укладені з іншими державними органами України та іншими юридичними особами.

Нині для України чинними є такі угоди про систематичний періодичний обмін інформацією з митних питань:

1. Протокол між Державною митною службою України і Державним митним комітетом Республіки Білорусь про обмін інформацією про товари і транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України і Республіки Білорусь, від 27.08.2004 р. (набув чинності 12.09.2004 р. );

2. Протокол між Державною митною службою України та Міністерством фінансів Республіки Казахстан про порядок взаємодії з питань обміну митною статистичною інформацією від 06.06.2006 р. (набув чинності 06.06.2006 р.);

3. Протокол між Державною митною службою України та Митною службою Республіки Молдова про організацію обміну попередньою інформацією про товари та транспортні засоби, перемішувани через державний кордон України та Республіки Молдова, від 21.11.2006 р. (набув чинності 21.11.2006 р. );

4. Протокол між Державною митною службою України та Митним Директором Словацької Республіки про організацію обміну попередньою інформацією про товари та транспортні засоби, що переміщуються через державний кордон України і Словацької Республіки від 18.09.2009 р. (набув чинності 18.09.2009 р.);

5. Протокол між Державною митною службою України і Державним митним комітетом Республіки Узбекистан про організацію обміну попередньою інформацією про товари та транспортні засоби, що переміщуються через державні кордони України і Республіки Узбекистан, від 22.06.2012 р. (набув чинності 22.06.2012 р.);

6. Протокол між Державною митною службою України і Федеральною митною службою (ФМС) Росії щодо організації обміну попередньою інформацією про товари та транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України і Російської Федерації, від 11.11.2008 р. (набув чинності 11.11.2008 р.);

7. Протокол між Державною митною службою України та Митною і фінансовою охороною Угорської Республіки щодо організації обміну інформацією про товари та транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України і Угорської Республіки, від 11.11.2002 р. (набув чинності 11.11.2002 р.).

Зазначені протоколи містять стандартні положення про обмін так званою попередньою інформацією, яка зазвичай включає:

- відомості, отримані однією Стороною під час митного оформлення товарів і транспортних засобів, які вивозяться з території держави цієї Сторони;
- відомості, отримані іншою Стороною під час ввезення товарів і транспортних засобів на її територію з території першої Сторони.

Така попередня інформація та відомості про ввезення/вивезення надаються зазвичай в електронному вигляді відповідно до спільно погоджених технічних умов інформаційної взаємодії.

Дослідження текстів зазначених угод (протоколів) показує, що вони містять декларативні положення про обмін інформацією. Періодичність надання інформації та її обсяг погоджуються технічними умовами. Тому нині не всі угоди є реалізованими.

Використання інформації, отриманої у такий спосіб, дозволяє не тільки порівнювати кількісні, вартісні та вагові показники перемішуваних товарів, а й бачити документацію, на підставі якої здійснено митне оформлення у країні експорту. Можливість аналізу документів безпосередньо залежить від технологічних умов, які укладаються у подальшому сторонами.

Іншими видами угод, які передбачають систематичний обмін інформацією, є угоди, укладені з іншими державними органами України та іншими юридичними особами.

Так, деякі контролюючі функції держави делеговані до інших юридичних осіб, які не мають статусу державного органу. Найсуттєвішим прикладом у цьому разі може слугувати Державне підприємство «Державний інформаційно-аналітичний центр моніторингу зовнішніх товарних ринків» (далі – Держзовнішінформ).

Згідно з п. 4 постанови Правління Національного банку України від 30 грудня 2003 р. № 597 підставою для проведення зазначених у п. 1 цієї Постанови операцій з оплати робіт, послуг, прав інтелектуальної власності та/або виконання зобов'язань за векселем, яким оформлена заборгованість резидента перед нерезидентом за такою оплатою, та/або зарахування заборгованості за такою оплатою в разі проведення заліку зустрічних однорідних вимог, якщо загальна вартість послуг, робіт, прав інтелектуальної власності за договором перевищує 100 000 євро, або еквівалент цієї суми в іншій валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим Національним банком України на день укладення договору або за станом на 1 січня 1999 р., якщо відповідний договір було укладено до дати введення євро в безготівковий обіг (далі – офіційний курс гривні до іноземних валют), окрім зазначених у п. 1 цієї Постанови документів, є акт цінової експертизи Держзовнішінформу, який засвідчує відповідність контрактних цін на роботи, послуги, права інтелектуальної власності, які є предметом договору, кон'юнктуру ринку<sup>1</sup>.

Пункт 1 вищезазначеної Постанови передбачає, що підставою для переказування уповноваженими банками та іншими фінансовими установами (далі – банки) коштів у національній та іноземній валюті на користь (на рахунок) нерезидентів як за дорученням резидентів – суб'єктів підприємницької діяльності, так і на виконання власних зобов'язань щодо оплати робіт, послуг (у тому числі послуг з продажу товару в кредит, передавання майна в оренду, у лізинг, надання в користування прав інтелектуальної власності), прав інтелектуальної власності за договорами, які передбачають їх виконання, надання, передавання нерезидентами, вважаються такі документи: договір з нерезидентом, оформлений відповідно до вимог чинного законодавства України, або інший документ, який згідно з чинним законодавством України має силу договору; документи, які свідчать про фактично надані послуги, виконані роботи чи передані права інтелектуальної власності<sup>2</sup>.

Надання Держзовнішінформом дозволу щодо виданих актів цінової експертизи для переказу коштів за роботи, послуги або надані у користування права інтелектуальної власності становить надзвичайно важливий масив інформації для оцінки та виявлення можливих порушників законодавства з питань державної митної справи.

Так, згідно зі ст. 8 Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі, при визначенні митної вартості згідно з положеннями ст. 1 цієї Угоди, до ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за імпорتنі товари, додаються вартість, розподілена належним чином, технічних, науково-дослідних, художніх, дизайнерських робіт та планів і креслень, виготовлених в іншому місці, а не в країні імпортера та необхідні для виробництва імпорتنих товарів, коли вони поставляються прямо або опосередковано покупцем безкоштовно або за зниженими цінами для використання у зв'язку з виробництвом та продажем на експорт імпорتنих товарів, якщо така вартість не включена до ціни, що фактично сплачена або підлягає сплаті<sup>3</sup>.

Окрім того, згідно з положеннями ст. 8 Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі при визначенні митної вартості до ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за імпорتنі товари, додаються роаялті та ліцензійні платежі, пов'язані з товарами, що оцінюються, які покупець мусить сплачувати прямо чи опосередковано, як умова для продажу товарів, що оцінюються, якщо такі роаялті та платежі не включаються до ціни, що фактично сплачена чи підлягає сплаті<sup>4</sup>.

Вищезазначені витрати не завжди декларуються митними органами під час митного оформлення товарів. Тому отримання митними органами достовірної інформації про обсяги оплати українськими резидентами робіт, послуг та користування правами інтелектуальної власності має превентивний характер для можливих порушників законодавства України з питань державної митної справи.

Положення чинного законодавства, які регулюють правовий режим охорони банківської таємниці не дають можливості митним органам отримувати відповідну інформацію з банківських та інших фінансових установ. Отож надання такої інформації з інших державних органів, у тому числі при здійсненні валютного контролю, є діями, без яких не можна здійснити ефективний контроль митної вартості переміщуваних товарів, який проводиться після завершення процедур пропуску та митного оформлення переміщених товарів.

Нині чинною є Угода між Державною митною службою України та Держзвнцінформом від 2 квітня 2004 р. №19/07-04. Проте така угода не передбачає положень щодо надання до Держмитслужби України відомостей щодо обсягів оплати робіт, послуг, користування правами інтелектуальної власності на користь нерезидентів тощо.

Вважаємо, ненадання таких відомостей пов'язане з наявністю у чинному законодавстві норм про охорону комерційної таємниці. Правове регулювання захисту комерційної таємниці досліджували П. Матвієнко, А. Подоляка, Ю. Носік, І. Гамбург, О. Фролов, які висловили суттєві зауваження та пропозиції щодо удосконалення наявної нормативно-правової бази з цього питання.

Чинні законодавчі акти містять два визначення терміна «комерційна таємниця». Згідно з Цивільним кодексом України комерційна таємниця – це інформація, яка є секретною в тому розумінні, що вона в цілому чи в певній формі та сукупності її складових є невідомою та не є легкодоступною для осіб, які звичайно мають справу з видом інформації, до якого вона належить, у зв'язку з цим має комерційну цінність та була предметом адекватних існуючим обставинам заходів щодо збереження її секретності, вжитих особою, яка законно контролює цю інформацію. Комерційною таємницею можуть бути відомості технічного, організаційного, комерційного, виробничого та іншого характеру, за винятком тих, які відповідно до закону не можуть бути віднесені до комерційної таємниці<sup>5</sup>.

Згідно з Господарським кодексом України комерційною таємницею є відомості, пов'язані з виробництвом, технологією, управлінням, фінансовою та іншою діяльністю суб'єкта господарювання, що не є державною таємницею, розголошення яких може завдати шкоди інтересам суб'єкта господарювання. Склад і обсяг відомостей, що становлять комерційну таємницю, спосіб їх захисту визначаються суб'єктом господарювання відповідно до закону<sup>6</sup>.

Окрім так званого основного визначення комерційної таємниці, тексти зазначених законодавчих актів містять суттєві доповнення. В одному випадку, відповідно до Цивільного кодексу України, до комерційної таємниці не належать

відомості, зазначені у законах, в іншому, згідно з Господарським кодексом України, суб'єкт господарювання сам визначає склад та обсяг відомостей, які становлять комерційну таємницю відповідно до закону.

Беручи до уваги зазначені положення, можна вважати не чинними на сьогодні положення постанови Кабінету Міністрів України «Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці» від 9 серпня 1993 р. № 611. Згідно з цією постановою, яка є чинною нині, встановлено, що комерційну таємницю не становлять дані, необхідні для перевірки обчислення і сплати податків та інших обов'язкових платежів<sup>7</sup>.

Це положення могло б значно розширити повноваження контролюючих органів. Підставою для вимоги будь-якої інформації від того чи іншого органу, підприємства, установи організації могло б бути обґрунтування пов'язаності такої інформації з перевіркою нарахування та сплатою податків і зборів.

Проте на сьогодні характеристики відомостей які не становлять комерційної таємниці, мають бути встановлені виключно законами України.

Більш того, на думку І. Гамбург та О. Фролова, вітчизняне законодавство комерційну таємницю відносить до інституту права інтелектуальної власності, тобто сукупності виключних прав на нематеріальні об'єкти, що є результатом інтелектуальної діяльності, у тому числі творчої, та інші прирівняні до них об'єкти. Права на комерційну таємницю є різновидом прав інтелектуальної власності (виключних прав). Водночас комерційна таємниця ототожнюється із самою інформацією і не розуміється як правовий режим захисту такої конфіденційної інформації<sup>8</sup>.

Отже, відмова інших державних органів, установ, організацій щодо надання документів та відомостей може бути мотивована наявністю комерційної інформації у таких документах та відомостях.

Проте І. Гамбург та Р. Фролова вважають, що українське законодавство (це властиве й іншим країнам та окремим міжнародним актам) містить положення щодо захисту комерційної таємниці в нормативно-правових актах, які стосуються захисту від недобросовісної конкуренції (глава 4 Закону України «Про захист від недобросовісної конкуренції», статті 32, 36–37 Господарського кодексу України). Водночас до дій, що являють собою недобросовісну конкуренцію, належать «неправомірне збирання, розголошення та використання комерційної таємниці». Однак у контексті характеристики правового режиму комерційної таємниці захист від недобросовісної конкуренції варто розглядати лише як один із способів захисту прав на комерційну таємницю, що не змінює її сутності<sup>9</sup>.

Окрім того, згідно з диспозиціями статей 231, 232 Кримінального кодексу України кримінально караними діяннями є: умисні дії, спрямовані на отримання відомостей, що становлять комерційну або банківську таємницю, з метою розголошення чи іншого використання цих відомостей, а також незаконне використання таких відомостей, якщо це спричинило істотну шкоду суб'єкту господарської діяльності; умисне розголошення комерційної або банківської таємниці без згоди її власника особою, якій ця таємниця відома у зв'язку з професійною або службовою діяльністю, якщо воно вчинене з корисливих чи інших особистих мотивів і завдало істотної шкоди суб'єкту господарської діяльності<sup>10</sup>.

Хоча норми і Господарського, і Цивільного кодексів України містять положення щодо того, що суб'єкти господарювання самі визначають обсяг відомостей, які становлять комерційну таємницю відповідно до законів України, проте норми



конів України не містять порядку віднесення до комерційної таємниці тих чи інших відомостей, а саме: яким чином оприлюднюються такі відомості; час, протягом якого ці відомості становлять комерційну таємницю, тощо.

Тому зазначена законодавча невизначеність щодо відомостей, які становлять комерційну таємницю, негативно позначається на контролі за повністю та своєчасністю сплати податків і зборів платниками податків. Ситуацію може виправити доповнення п. 4 ст. 21 Закону України «Про інформацію»<sup>11</sup> підпунктом такого змісту: «До інформації з обмеженим доступом не може бути віднесена інформація, необхідна для перевірки обчислення, нарахування та сплати податків й інших обов'язкових платежів».

Це положення унеможливить безпідставні відмови від надання інформації державними органами та іншими юридичними та фізичними особами, якими така інформація надається у зв'язку із виконанням ними функцій держави.

Під час дослідження підстав, за яких інші державні органи відмовляються надавати інформацію контролюючим органам, постає проблема функціонування державних органів як єдиного злагодженого механізму. У такому разі, зважаючи на законодавчу невизначеність, держава не може реалізувати інформацію, яка надходить до її органів, у зв'язку із невизначеністю правового режиму такої інформації. Тому нині різні види державного контролю функціонують як окремі ланки, які майже не пов'язані одна з одною.

Проілюструвати таку неузгодженість ланок державного контролю можна на прикладі валютного та митного контролю. На сьогодні процес здійснення валютного контролю у частині перерахування коштів на користь нерезидентів як оплата робіт, послуг, користування правами інтелектуальної власності не пов'язаний (ні на рівні нормативно-правової бази, ні на рівні практичної реалізації повноважень митних органів) із контролем за повнотою сплати та нарахування податків і зборів, які сплачуються у зв'язку із переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон.

Невизначеність нормативно-правової бази щодо цього питання ускладнює підписання угод з іншими державними органами, підприємствами, установами, у яких є відомості, необхідні для з'ясування питань дотримання законодавства України з питань державної митної справи. Наприклад, проводячи перевірки щодо дотримання надання податкових пільг під час ввезення лікарських засобів, митні органи потребують отримання інформації від органів охорони здоров'я, у тому числі від Державної служби України з лікарських засобів, щодо подальших контрольних процедур відповідної серії лікарських засобів на території України тощо. Наприклад, можливим запитанням під час перевірки може бути, чи відповідає якісний склад лікарських засобів тим показниками, які були зазначені платником податків при митному оформленні. У разі встановлення органами Державної служби України з лікарських засобів інших показників під час здійснення контролю за відповідною серією лікарських засобів щодо такої серії має бути проведено додаткове дослідження на предмет правомірності користування податковими пільгами при ввезенні.

Міністерство охорони здоров'я, посилаючись на норми законодавства щодо комерційної таємниці, відмовляється укладати відповідну угоду про обмін інформацією щодо цього питання.

До реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України на підставі Указу Президента України від 24 грудня 2012 р.

№ 726/2012 була актуальною спільна Угода між зазначеними відомствами про інформаційне співробітництво від 20 квітня 2012 р. № 523 (не є оприлюдненою).

Зазначеною угодою передбачається надання інформації, яка є в інформаційних базах обох відомств, одне одному в режимі, наближеному до реального часу.

Структура, формат, регламент на строки передачі інформації погоджуються відомствами на підставі протоколу. Протокол погодження формату, структури та строків передачі інформації укладено 21 травня 2012 р. Згідно з цим Протоколом, зокрема, митниці мали можливість отримувати інформацію, наведену в податкових деклараціях з податку на прибуток платників податків (форма затверджена наказом Міністерства фінансів України від 28 вересня 2011 р. № 1213). Такі відомості включають інформацію щодо виплат на користь нерезидентів сум роялті, дивідендів, процентів, фрахту, інжинірингових послуг тощо. Оцінка зазначених видів витрат є однією з ключових стадій доперевірочного аналізу діяльності платника податків на предмет правильності визначення митної вартості.

Зауважимо, що на сьогодні зазначена Угода про інформаційне співробітництво втратила свою актуальність у зв'язку з реорганізацією цих двох відомств та утворення на їх базі Міністерства доходів і зборів України. Проте укладення її дало значний поштовх для розвитку доперевірочного аналізу митниціями.

Отже, нині є актуальним укладення спільних угод між Міністерством доходів та зборів України та Міністерством охорони здоров'я про обмін інформацією з питань, пов'язаних зі здійсненням контрольних заходів щодо лікарських засобів та виробів медичного призначення після завершення процедур їх митного оформлення.

Також потребує доповнення укладена угода між Держмитслужбою та Держзовнішінформом з приводу надання вичерпної інформації про обсяги та призначення перерахувань на користь нерезидентів як оплати робіт, послуг, користування правами інтелектуальної власності.

Окремою і найбільш важливою категорією заходів доперевірочного аналізу є його здійснення на підставі запитів до інших державних органів (у тому числі уповноважених органів іноземних держав), підприємств, установ, організацій.

Можливість направлення запитів до інших вітчизняних державних органів не потребує додаткового дослідження, окрім зазначення деяких із складових такого процесу. Повноваження на направлення запитів до інших державних органів було передбачене у підпунктах 22, 23 п. 4 Указу Президента України «Про Положення про Державну митну службу України» від 12 травня 2011 р. № 582/2011<sup>12</sup>. Так, згідно з якими Держмитслужба України, відповідно до покладених на неї завдань, забезпечує взаємодію митних органів з іншими органами виконавчої влади та митними органами інших держав, надсилає відповідно до укладених договорів митним органам таких держав запити щодо проведення перевірки документів, поданих суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при митному оформленні, забезпечує виконання міжнародних договорів України про взаємну допомогу в митних справах, а також організовує взаємодію митних органів з іншими органами виконавчої влади, які здійснюють передбачені законодавством види державного контролю товарів і транспортних засобів у пунктах пропуску через державний кордон та в зонах митного контролю на митній території України.



Окремо серед угод про обмін інформацією з вітчизняними державними органами слід виділити чинне Положення про порядок проведення аналізу цін товарів, що імпортуються в Україну, затверджене спільним наказом Міністерства економіки України та Держмитслужби України від 1 лютого 2007 р. № 20/85<sup>13</sup>.

Згідно з п. 4 цього Положення Держмитслужба для виконання покладених на митні органи завдань контролю за правильністю визначення митної вартості товарів надсилає до Міністерства економіки України відповідні запити щодо проведення аналізу цін товарів<sup>14</sup>.

Беручи до уваги те, що Міністерство доходів і зборів України є правонаступником і Держмитслужби України, і Державної податкової служби України, то норми згаданого Положення про порядок проведення аналізу цін товарів, що імпортуються в Україну, є чинним і для Міністерства доходів і зборів України.

Хоча інформація, яка надається, має довідковий характер, проте її аналіз може слугувати підставою для проведення додаткових заходів доперевірочного аналізу з метою виявлення достовірних відомостей щодо наявності або відсутності порушень під час визначення митної вартості.

Більш деталізованого дослідження потребує процедура направлення запитів до уповноважених органів іноземних держав.

Згідно зі ст. 567 Митного кодексу України взаємодія митних органів України з митними та іншими уповноваженими органами іноземних держав, а також з міжнародними організаціями з питань боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил здійснюється в порядку, передбаченому міжнародними договорами України, укладеними відповідно до закону<sup>15</sup>.

Основним предметом проведення документальних перевірок є порушення, пов'язані з повнотою нарахування та сплати митних платежів. Такі порушення можуть кваліфікуватись, у тому числі, як порушення митних правил. Це підтверджується й тим, що ст. 485 Митного кодексу України передбачає відповідальність за дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру, а також інші протиправні дії, спрямовані на ухилення від сплати митних платежів<sup>16</sup>.

Тому, згідно зі ст. 567 Митного кодексу України, будь-яка взаємодія митних органів України з митними органами іноземних країн можлива лише у порядку, передбаченому міжнародними договорами<sup>17</sup>.

Нині з питань, які стосуються взаємної адміністративної допомоги митних органів України та іноземних митних органів, є чинними:

– Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства від 09.06.1977 р., набула чинності для України 11.07.2000 р.;

– Угода про співробітництво та взаємодопомогу в митних справах, набула чинності для України 31.01.2000 р., діє в рамках СНД;

– Протокол про надання адміністративними органами взаємної допомоги у вирішенні митних питань від 14.06.1994 р. (невід'ємна частина Угоди про партнерство та співробітництво між Європейськими Співтовариствами і Україною), набув чинності для України 01.03.1998 р., діє щодо України на країн Європейського Союзу;

– 101 двостороння міжнародна угода міждержавного та міжурядового характеру.

Проте зазначені угоди не охоплюють всього переліку зарубіжних країн, до яких митні органи України звертаються за отриманням відповідної інформації щодо порушень, пов'язаних із нарахуванням та своєчасністю сплати митних платежів.

Окрім того, у рамках Міжнародної конвенції про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства (1977 р.) обмін інформацією щодо нарахування та сплати податків («ввізного і вивізнього мита і податків» згідно з текстом цієї Конвенції) може здійснюватись між країнами, які приєднались до Додатка II до Конвенції<sup>18</sup> (Албанія, Алжир, Австрія, Азербайджан, Білорусь, Кот-Дівуар, Хорватія, Кіпр, Чехія, Грузія, Індія, Йорданія, Кенія, Латвія, Литва, Малаві, Малайзія, Маврикій, Молдова, Марокко, Нова Зеландія, Нігер, Нігерія, Пакистан, Катар, Саудівська Аравія, Сенегал, Словачія, Сейшельські острови, Південна Африка, Свазіленд, Того, Туніс, Турція)<sup>19</sup>.

Згідно зі ст. 2 Додатка II Конвенції договірною стороною вважається такою, що виконала свої зобов'язання у цьому зв'язку, в разі надання у відповідь на запит такої наявної у неї інформації або документів:

а) щодо митної вартості товарів: торговельних накладних, поданих митним органам у державі вивезення або ввезення чи копії таких накладних, завірені або не завірені митними органами залежно від того, чи вимагають цього обставини; документації щодо чинних експортних або імпорتنих цін; копій декларації вартості товарів при їх вивезенні або ввезенні, торговельних каталогів, прайс-листів тощо, опублікованих у державі вивезення або ввезення;

б) щодо тарифної класифікації товарів: результатів лабораторних аналізів, виконаних з метою визначення тарифної класифікації товарів, тарифних позицій, заявлених при ввезенні або вивезенні;

в) щодо походження товарів: експортної декларації про походження товарів, у разі якщо передбачене надання такої декларації, митних режимів товарів у державі вивезення (митний транзит, митний склад, тимчасове ввезення, вільна економічна зона, для випуску у вільне використання, давальницька сировина тощо)<sup>20</sup>.

Отже, можливий обмін інформацією щодо трьох складових: митної вартості, класифікації, країни походження. Щодо питань, пов'язаних із правомірністю надання пільг під час переміщення через митний кордон, обмін інформацією у рамках даної Конвенції здійснений не може бути. Це є суттєвим у зв'язку із отриманням інформації про відсутність факту оформлення товару в країні експорту, або інформації про те, що товар вироблено іншим виробником, а не зазначеним у документах митного оформлення на митному кордоні України, а пільга у сплаті податків надавалась виключно щодо певної країни експорту або виробника. Такі випадки можливі під час митного оформлення лікарських засобів із застосуванням пільги зі сплати ввізного мита та податку на додану вартість.

Іншим питанням при направленні запитів до уповноважених органів зарубіжних держав є їх направлення та отримання відповідей від держав, з якими не укладено двосторонніх угод або які не приєднались до Додатка II Міжнародної конвенції про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства (1977 р.). Наприклад, такими країнами є Австралія, Канада, Індонезія, Таджикистан, Шрі-Ланка, Японія, Афганістан, Філіппіни, Бразилія тощо.

Беручи до уваги положення чинної редакції ст. 567 Митного кодексу України, взаємодія митних органів України з митними органами зарубіжних країн може

відбуватись виключно на підставі міжнародних угод<sup>21</sup>. Тому, отримавши відомості, які свідчать про порушення законодавства з питань державної митної справи України від митних органів країн, з якими міжнародні угоди не укладені або не в рамках даних угод, митні органи фактично позбавлені можливості використовувати такі відомості при проведенні документальних перевірок та використовувати як докази під час розгляду справ про порушення митних правил.

З огляду на неможливість передбачити всі випадки використання міжнародних договорів про надання адміністративної допомоги у митних питаннях та неможливість укладення їх з усіма країнами, від яких, можливо, буде необхідна інформація, вважаємо за необхідне внести зміни до чинної редакції ст. 567 Митного кодексу України щодо повноважень митних органів України на взаємний обмін інформацією із уповноваженими або митними органами зарубіжних держав, у тому числі не в рамках чинних міжнародних угод.

Окрім того, нині у діяльності митних органів щодо направлення запитів до уповноважених органів зарубіжних держав проблемою є недосконалість відомчої нормативно-правової бази.

На сьогодні направлення запитів до уповноважених органів зарубіжних держав та надання відповідей на взаємні запити здійснюється на підставі Порядку направлення запитів Державної митної служби України до митних служб іноземних держав або їх інформування, затвердженого наказом Держмитслужби України від 6 липня 2005 р. № 639 (далі – Порядок № 639). Останні зміни до нього були внесені наказом Держмитслужби України від 23 квітня 2009 р. № 380.

Згідно з п. 3 Порядку № 639 обмін інформацією з митними службами зарубіжних держав здійснюють підрозділи Держмитслужби диференційовано<sup>22</sup>. Наприклад, Департамент митної варті та організації боротьби з порушеннями митного законодавства здійснює обмін інформацією у сфері митних правопорушень, Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту – у сфері аналізу ризиків та боротьби з митним шахрайством, Департамент митної вартості – у сфері контролю за правильністю визначення митної вартості.

Проблема застосування полягає у тому, що структура Держмитслужби України змінилась. Більш того, чинною є тимчасова структура Міністерства доходів і зборів, яка не передбачає зазначених підрозділів. Належних коригувань до Порядку № 639 внесено не було. Тому нині направлення запитів до митних органів зарубіжних держав, які здійснюються не від імені Міністерства доходів і зборів, як правонаступника Держмитслужби України, а від імені його структурних підрозділів, фактично здійснюються поза межами повноважень цих підрозділів.

Крім того, підрозділи Держмитслужби України направляють запити до митних органів іноземних держав виключно диференційовано своїм повноваженням: з питань митної вартості – один, з питань класифікації – інший тощо. Це має надзвичайно важливе науково-практичне значення для проведення документальних перевірок, тому що жоден підрозділ Держмитслужби не міг направити запит до митних органів зарубіжних держав щодо всього обсягу зовнішньоекономічної діяльності платника податків, що було б логічним, якби документальні перевірки проводила лише Держмитслужба, яка і залишала б такі повноваження за собою. З іншого боку, Департамент аналітичної роботи, управління ризиками та аудиту, який протягом 2009–2010 років був уповноважений на координацію та контроль за проведенням митними органами документальних та камеральних (нині не про-

водяться митними органами) перевірок, не мав повноважень направляти запити щодо всіх питань зовнішньоекономічної діяльності платника податків.

Вважаємо, нині відповідний обсяг повноважень щодо направлення запитів до митних органів зарубіжних держав стосовно комплексної перевірки зовнішньоекономічної діяльності платників податків має бути наданий (окрім Міністерства доходів і зборів, яке володіє відповідним обсягом повноважень у зв'язку із правонаступництвом прав та обов'язків Держмитслужби України) і Департаменту податкового та митного контролю, який є структурним підрозділом Міністерства доходів і зборів. До повноважень такого підрозділу належать як безпосереднє проведення перевірок, так і контроль та координація перевірок територіальними органами міністерства. Відповідно, наявність прав щодо направлення запитів з усіх питань зовнішньоекономічної діяльності платника податків буде узгоджуватись із його правами та обов'язками.

Розглядаючи питання направлення запитів до митних органів зарубіжних країн, С.В. Додін зазначав, що порядок направлення митними органами України запитів до митних органів іноземних держав визначається Порядком № 639, а також міжнародними договорами України, укладеними в установленому законом порядку<sup>23</sup>. З таким висновком ми не погоджуємося, зважаючи на те, що Порядок № 639 встановлює лише механізм направлення офіційних запитів у частині взаємодії між структурними підрозділами Держмитслужби. Водночас підстави для направлення запитів, порядок направлення і отримання відповідей встановлюється міжнародними угодами. Організаційно-розпорядчий характер Порядку 639 підтверджується і тим, що цей акт не є зареєстрованим Міністерством юстиції України, тому його положення і стосуються виключно прав та обов'язків митних органів.

Досліджуючи процедуру направлення запитів до митних органів зарубіжних країн як захід доперевірного аналізу, не можна оминати увагою термінологічний аспект. Зокрема, куди саме можуть направляти запити митні органи України, до «митних» чи «уповноважених» органів іноземних держав? Слід взяти до уваги те, що у багатьох країнах немає поділу на органи митні та податкові як в Україні. Класичними прикладами об'єднаних податкових і митних служб є Великобританія, Канада, Нідерланди. У Великобританії, наприклад, не виділяються окремо митні органи. Їх функцію виконує Служба податкових і митних зборів Її Величності.

Відповідно, зазначати про направлення запитів до митних органів у такому разі є некоректним. Відсутність окремо митних органів як таких характерна і для невеликих острівних держав, у яких митні функції можуть бути покладені на органи охорони державного кордону або інші контролюючі органи.

Митний та Податковий кодекси України також не мають щодо цього питання однозначного застосування. «Митні» щодо органів іноземних країн зустрічаються у п. 2 ст. 167, ст. 491, ст. 567 Митного кодексу України, «уповноважені» у тому ж контексті зустрічаються у п. 8 ст. 336, пп. 3 п. 11, п. 12 ст. 346, пп. 2 п. 2 ст. 351, пп. 5 п. 1 ст. 352 Митного кодексу України<sup>24</sup>, а також у п. 54.4 ст. 54 Податкового кодексу України<sup>25</sup>. Крім того, Податковий кодекс України у деяких положеннях використовує термін «компетентні органи іноземних країн» щодо питань, пов'язаних із стягненням податкового боргу.

Механізм направлення запитів, встановлений у Порядку № 639, зазначає про можливість їх направлення до «митних органів іноземних держав»<sup>26</sup>.

Вважаємо, термін «уповноважені органи іноземних держав» є правильним використанням не тільки з точки зору коректності та нормативно-правової техніки, а й з точки зору практичного застосування. Наприклад, направлення запиту не до митного органу зарубіжної держави, а до іншого державного органу, до повноважень якого віднесено контроль за тими чи іншими питаннями, може мати наслідки для дотримання українським платником законодавства з питань державної митної справи. Такий випадок може мати місце у разі направлення запитів до органів охорони здоров'я зарубіжної країни, або ж такий запит опрацьовується такими органами після перенаправлення від митних органів, і орган охорони здоров'я надає відповідь безпосередньо.

Тому положення Митного та Податкового кодексів України потребують уніфікації застосування термінів «митний» та «уповноважений» щодо органів іноземних держав.

Отже, проведенню документальних перевірок митними органами передують детальний доперевірочний аналіз, який не може бути здійснено виключно на підставі документів митного оформлення. Для ретельного опрацювання та дослідження зовнішньоекономічної діяльності платника податків необхідні дієві механізми взаємообміну інформацією з іншими державними органами, у тому числі зарубіжними. Нині функціонують декілька угод із вітчизняними державними органами, які передбачають подання інформації до митних органів на постійній основі. Також існує значний масив міжнародних угод, які дають можливість отримувати інформацію на запит від уповноважених (митних) органів іноземних країн. Однак реалізація механізмів взаємообміну інформацією на сьогодні не є належною. Це пояснюється наявністю законодавчих бар'єрів, які дають змогу особі, якій така інформація надана у зв'язку із виконанням функцій держави, не надавати інформацію іншим державним органам для проведення інших форм державного контролю. Також потребує приведення до реалій чинної структури Міністерства доходів і зборів внутрішній порядок взаємодії підрозділів його центрального апарату і територіальних органів під час направлення запитів за кордон.

**1.** *Постанова* Правління Національного Банку України від 30.12.2003 № 597 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0159-04>. **2.** Там само. **3.** *Угода* про застосування статті VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року від 15.04.1994 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/981_011). **4.** Там само. **5.** *Цивільний кодекс* України від 16.01.2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15/print1360657834133753>. **6.** *Господарський кодекс* України від 03.02.2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. **7.** *Постанова* Кабінету Міністрів України від 09.08.1993 № 611/2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/611-93-p>. **8.** *Гамбург І.А., Фролов О.М.* Правове забезпечення захисту комерційної таємниці в Україні – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/Dtr\\_pravo/2011\\_2/files/LA211\\_13.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Dtr_pravo/2011_2/files/LA211_13.pdf). **9.** Там само. **10.** *Кримінальний кодекс* України від 05.04.2001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.18.117&nobreak=1>. **11.** *Закон* України «Про інформацію» від 02.10.1992 № 2657-ХІІ 1994 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>. **12.** *Указ* Президента України «Про Положення про Державну митну службу України» від 12.05.2011 № 582/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/582/2011>. **13.** *Наказ* Міністерства економіки України та Державної митної служби України від 01.02.2007 № 20/85 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2>.

rada.gov.ua/laws/show/z0305-07 **14.** Указ Президента України «Про Положення про Державну митну службу України» від 12.05.2011 № 582/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/582/2011>. **15.** Митний кодекс України від 13.03.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>. **16.** Там само. **17.** Там само. **18.** Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства від 09.06.1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_926](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_926). **19.** Список членів Всесвітньої митної організації, які приєдналися до Міжнародної конвенції про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства від 09.06.1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.wcoomd.org/en/about-us/legal-instruments/~/\\_media/06ECC7776BE940BA85ABD237539975D0.ashx](http://www.wcoomd.org/en/about-us/legal-instruments/~/_media/06ECC7776BE940BA85ABD237539975D0.ashx). **20.** Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства від 09.06.1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_926](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_926). **21.** Митний кодекс України від 13.03.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>. **22.** Наказ Державної митної служби України від 06.07.2005 № 639 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.9212.0>. **23.** Там само. **24.** Митний кодекс України від 13.03.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>. **25.** Податковий кодекс України від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. **26.** Наказ Державної митної служби України від 06.07.2005 № 639 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.9212.0>.