

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
Державний податковий університет
Науково-дослідний інститут фінансової політики

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ
ЗДІЙСНЕННЯ МИТНОЇ СПРАВИ
В УКРАЇНІ**

Монографія

Одеса • 2023 • Олді+

УДК 342.951:339.543(477)
А43

Рецензенти:

Дмитро Васильківський, д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри міжнародної економіки Хмельницького національного університету;

Віктор Синчак, д-р екон. наук, професор, професор кафедри менеджменту, фінансів, банківської справи та страхування Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова;

Леонід Тимченко, д-р юрид. наук, професор, завідувач відділу дослідження міжнародної податкової конкуренції НДП фінансової політики Державного податкового університету

Редакційна колегія:

Дмитро Серебрянський, канд. екон. наук, доцент, в.о. ректора Державного податкового університету;

Олександра Смірнова, канд. екон. наук, старш. наук. співроб., в. о. проректора з наукової роботи Державного податкового університету;

Іван Бережнюк, д-р екон. наук, професор, начальник Житомирської митниці Державної митної служби України;

Лілія Дорофєєва, д-р юрид. наук, професор, професор кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права Ужгородського національного університету, начальник юридичного управління Закарпатської митниці Державної митної служби України;

Дмитро Приймаченко, д-р юрид. наук, професор, проректор з наукової роботи Університету митної справи та фінансів;

Олександр Гребельник, д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри митної справи та товарознавства Навчально-наукового інституту економічної безпеки та митної справи Державного податкового університету;

Аліна Брендак, канд. держ. упр., заступник директора департаменту, начальник відділу застосування міжнародної транзитної системи Департаменту транзитних процедур Державної митної служби України

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 6 від 30 листопада 2023 року)*

Актуальні проблеми здійснення митної справи в Україні :
А43 монографія / Державний податковий університет. — Одеса : Олді+,
2023. — 292 с.

ISBN 978-966-289-788-3

У науковій монографії представлені сучасні дослідження у галузі митної справи. У роботі викладено концепцію визначення місця митного права у структурі системи права та бачення формування ефективного правового забезпечення митної справи. Розглянуто теоретико-прикладні аспекти створення та функціонування «сухих портів», розвитку взаємної адміністративної допомоги в рамках Конвенції про процедуру спільного транзиту. Видання розраховане на науковців, викладачів, аспірантів, магістрантів, посадових осіб митних органів України, усіх, хто цікавиться висвітленою у монографії проблематикою.

УДК 342.951:339.543(477)

© Колектив авторів, 2023

ISBN 978-966-289-788-3

© Державний податковий університет, 2023

ЗМІСТ

РОЗДІЛ І

МИТНА СПРАВА У РЕАЛІЯХ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ...5

Олена Рябченко

Концепція визначення місця митного права
у структурі системи права..... 5

Олена Рябченко

Сучасні візії формування ефективного правового
забезпечення митної справи..... 29

РОЗДІЛ ІІ

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ СТВОРЕННЯ

ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ «СУХИХ ПОРТІВ» 45

Олена Нелінович

Сутність та значення «сухих портів» за сучасних умов..... 45

Сергій Попель

Міжнародний досвід створення та функціонування
«сухих портів» 65

Тетяна Руда

Нормативно-правові основи створення та діяльності
«сухих портів» 99

Андрій Артеменко, Тетяна Руда, Сергій Попель,

Олена Нелінович, Вікторія Слободян

Проблемні питання створення та діяльності вітчизняних
«сухих портів» й основні напрями їх вирішення..... 139

РОЗДІЛ ІІІ

ВЗАЄМНА АДМІНІСТРАТИВНА ДОПОМОГА

В РАМКАХ КОНВЕНЦІЇ ПРО ПРОЦЕДУРУ

СПІЛЬНОГО ТРАНЗИТУ 170

Ельвіра Молдован

Зарубіжний досвід здійснення взаємної адміністративної
допомоги в системі спільного транзиту..... 170

Олександр Фрадинський

Міжнародна правова основа надання взаємної
адміністративної допомоги у митній справі..... 204

Віктор Заяц

Нормативно-правове забезпечення взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту.....	237
--	-----

Світлана Капітанець

Підвищення ефективності організаційного забезпечення здійснення взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту	265
---	-----

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ОРГАНІЗАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ВЗАЄМНОЇ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ДОПОМОГИ ПРИ ПРОЦЕДУРІ СПІЛЬНОГО ТРАНЗИТУ

*Світлана Канітанець,
канд. пед. наук, доцент,
завідувач відділу митної та економічної безпеки
Науково-дослідного інституту фінансової політики
Державного податкового університету*

У більшості європейських країн ефективно діють кодифіковані акти, присвячені детальній регламентації адміністративних процедур у діяльності органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування в частині їх взаємовідносин з фізичними та юридичними особами. Зокрема, для західної науки у галузі адміністративного права загальновизнаною є думка щодо доцільності регулювання загальної адміністративної процедури в єдиному законі. Адже саме таке правове регулювання може забезпечити прозору, передбачувану діяльність публічної адміністрації та дозволяє гарантувати права й законні інтереси приватних осіб у публічно-правовій сфері [1].

У зв'язку з цим та в рамках адміністративної реформи у нашій державі 17 лютого 2022 р. прийнято Закон України «Про адміністративну процедуру» (далі – Закон 2073-IX) [2], який з 15 грудня 2023 р. має стати «загальним» нормативно-правовим актом, що, як стверджується, запровадить якісно новий рівень законодавчої регламентації процедур зовнішньо-управлінської діяльності органів виконавчої влади та захисту прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб у відносинах із державою. Закон 2073-IX отримав схвальний висновок від міжнародного експертного середовища, а його положення слугуватимуть позитивними прикладами розвитку тенденції до дебіюрократизації та спрощення адміністративних процедур. Це важливий крок на шляху реформування системи врядування в Україні та наближення України до стандартів Європейського Союзу [3]. Новелою Закону 2073-IX, серед іншого, став категоріальний апарат, що розкриває

сутність адміністративної процедури, прав суб'єктів на звернення, повноваження органів публічної влади щодо змісту їх дискреційних повноважень, інформування та консультування учасників адміністративного провадження з питань, що стосуються адміністративної процедури, а також щодо змісту їхніх прав та обов'язків.

У контексті нашого дослідження і з огляду на необхідність подальшої уніфікації Закону 2073-IX та спеціального законодавства, доречно припустити, що питання стягнення боргу з боржника може стати елементом загальної адміністративної процедури із винесенням «рішення державного органу про застосування заходу (заходів) впливу». При цьому, можливо передбачити процедуру взаємодії, за якою примусове стягнення боргу в міжнародних правовідносинах буде відбуватись за умови взаємодії митних та податкових органів, після внесення ряду змін до законодавчих та нормативно правових актів України, або без залучення податкових органів. Впровадження останньої версії взаємодії також потребуватиме внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПК України), приймаючи до уваги, що податковий борг, який виник у платника податку в Україні та борг в міжнародних правовідносинах – це різні за походженням зобов'язання платників податків. Таким чином, наприклад, обираючи модель стягнення боргу, котра передбачає залучення кількох відомств, слід передбачити напрацювання механізму міжвідомчої взаємодії. Не зайвим стане звернення і, за потреби, запозичення практики використання деяких положень Конвенції про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах [4]. Водночас усвідомлюємо, що національна процедура стягнення боргу, котрий виник в Україні, суттєво відрізняється від стягнення податкового боргу в міжнародних правовідносинах. Це знайшло своє відображення в окремих статтях ПК України. Так, згідно з підпунктом 14.1.154 пункту 14.1 статті 14 ПК України податковий борг в міжнародних правовідносинах – це грошове зобов'язання з урахуванням штрафних санкцій, пені за їх наявності та витрат, пов'язаних із його стягненням, несплачене в установленний строк (в іноземній державі), що на підставі відповідного документа іноземної держави є предметом стягнення,

яке може бути звернуто відповідно до міжнародного договору України [5].

Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах — письмове повідомлення контролюючого органу про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену документом іноземної держави, за яким здійснюється погашення такої суми грошового зобов'язання відповідно до міжнародного договору України (підпункт 14.1.158 пункту 14.1 статті 14 ПК України). Необхідно зауважити, що «податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах» визначено в ПК України як окремий термін, що має іншу назву та зміст щодо «звичайного» податкового повідомлення-рішення. Податкові повідомлення-рішення взагалі не можуть використовуватись «в міжнародних правовідносинах», адже Рішення, як таке, виноситься не в Україні, а в іншій державі.

Також необхідно врахувати наявність у законодавстві України декількох версій формування повідомлень про стягнення боргу. Так, при стягненні боргу (та при формуванні повідомленні про борг) має застосовуватись — або вимога, передбачена статтею 317¹ Митного кодексу України (далі — МК України) за формою, що встановлюється Мінфіном, або повідомлення в міжнародних правовідносинах (форма якої на сьогодні законодавством не встановлена) [6].

Відповідно до статті 317¹ МК України, митний орган визначає момент виникнення обов'язку зі сплати митних платежів та здійснює розрахунок суми митних платежів відповідно до законодавства України з питань митної справи, а боржник протягом 10 робочих днів з дня отримання вимоги про сплату митних платежів зобов'язаний перерахувати належну суму митних платежів до державного бюджету [6]. За своїм змістом зазначені норми статті 317¹ МК України описують виключно «національну» процедуру щодо стягнення боргу. Враховуючи при цьому приписи статті 317¹ МК України, фактично неможливо створити уніфіковану форму вимоги, яка б відповідала міжнародним правовідносинам. Однак, положення Конвенції про процедуру спільного транзиту залишають право кожній Договірній стороні брати на себе відповідальність за фактичне стягнення у відповідності до власних

правових норм у цих питаннях, окрім встановлення строків коли таке стягнення повинно розпочатись. Так, статтею 116 (2) і (3) Доповнення I до Конвенції передбачено, що у способи та в строки, дотримання яких є обов'язковим на території відповідних Договірних сторін, сума боргу має бути повідомлена боржнику, а боржник повинен його сплатити [7]. Потрібно зауважити, що дана Конвенція приділяє особливу увагу питанню щодо надання боржнику можливості самостійної сплати боргу, або, оскарження відповідного Рішення, з яким його було ознайомлено. Це загальна європейська практика.

Зарубіжний досвід, зокрема, реалізований у статті 98 нового Закону 2073-IX у частині обов'язковості попередження зобов'язаної особи про застосування до неї заходів впливу. Так, боржнику має надсилатися Попередження про застосування заходів впливу, в якому зазначено строк для виконання відповідного зобов'язання, протягом якого особа може виконати його добровільно.

Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах може таку функцію виконувати за визначенням. Але потрібно визнати проблемним питання відсутності законодавчої норми, яка б встановлювала строк добровільної сплати та відсутності порядку передання боргу на примусове стягнення.

Порядок надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах, встановлений ПК України, містить чимало юридичних норм, які передбачають:

- узгодження суми такого податкового боргу через подання компетентному органу іноземної держави скарги про перегляд відповідного рішення (пункт 105.1 статті 105);

- неможливість адміністративного оскарження в Україні податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах (пункт 105.2 статті 105);

- відкликання податкових повідомлень у міжнародних правовідносинах або податкових вимог із дня отримання контролюючим органом документа компетентного органу іноземної держави з рішенням про скасування або зміну раніше нарахованої суми податкового боргу (стаття 106);

- вжиття заходів щодо стягнення суми податкового боргу платника податку не пізніше закінчення 1095 дня, що настає

за останнім днем граничного строку сплати податку і збору в іноземній державі, зазначеного у документі компетентного органу іноземної держави (пункт 107.1 статті 107);

– визначення граничного строку стягнення податкового боргу в міжнародних правовідносинах відповідно до пункту 102.4 статті 102 ПК України (йдеться про строки давності та їх застосування), якщо інше не передбачено міжнародним договором України (пункт 107.1 статті 107);

– фактичну заборону нарахування пені та штрафних санкцій на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах при виконанні документа іноземної держави в Україні (стаття 108) [5].

Також необхідно звернути увагу на існування у Порядку реалізації положень Конвенції про процедуру спільного транзиту на території України, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 07 листопада 2022 року № 325, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 24 жовтня 2022 року за № 1309/38645 (далі – Порядок № 325), норм, що уповноважують Держмитслужбу «перевіряти інформацію щодо наявності підтвердження порушення терміну сплати боргу відповідно до законодавства країни органу-заявника» [8]. У залежності від «наявності підтвердження порушення» подальші дії Держмитслужби за Порядком мають бути такими:

«У разі відсутності підтвердження порушення терміну сплати боргу відповідно до законодавства країни органу-заявника центральний офіс надсилає боржнику копії отриманих документів із зазначенням реквізитів та строків для сплати боргу.

У разі, якщо в запиті на стягнення органу-заявника встановлено, що боржником було порушено термін сплати боргу відповідно до законодавства країни органу-заявника, то за цим документом здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах відповідно до підпункту 14.1.53 пункту 14.1 статті 14 ПК України» (пункти 8, 9 частини 3 «Надання допомоги іноземним країнам щодо стягнення» Розділу VIII «Процедури розслідування та стягнення» Порядку № 325).

Разом із цим, згадані норми не визначені ані Конвенцією, ані ПК України, який передбачає направлення боржнику

повідомлення в міжнародних правовідносинах у будь-якому випадку отримання документа іноземної держави (Рішення), за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу. Водночас, в Україну таке Рішення може надійти як у супроводі «Запиту на сповіщення», так і «Запиту на стягнення». Наявність цих запитів, за умови, що до них додано відповідне Рішення, згідно з положеннями ПК України є підставою для початку процедури стягнення в Україні. Єдиною відмінністю є те, що компетентний орган іноземної країни надсилає «запит на стягнення», а не «запит на сповіщення» тоді, коли таке сповіщення про борг та процедуру примусового стягнення компетентний органу своїй країні вже здійснив самостійно, але вжиті заходи не привели до сплати за вимогою в повному обсязі.

Згідно з ПК України, до компетенції Держмитслужби як контролюючого органу може відноситися лише процедура надсилання повідомлення в міжнародних правовідносинах із пропозицією добровільно сплатити борг, не залежно від того, за яким запитом надійшла вимога компетентного органу іноземної країни. Якщо у боржника виникнуть заперечення щодо «передчасності» або необґрунтованості виставлених вимог, то він має звернутись безпосередньо до компетентного органу іноземної держави зі скаргою щодо відповідного Рішення. Складності цьому питанню додає те, що, в залежності від законодавства іноземної держави, Рішення її компетентного органу може передбачати як добровільну сплату боргу (буде надсилатись «запит на сповіщення»), так і його примусове стягнення (тоді направляється «запит на стягнення»). Відтак, у Держмитслужби відсутня можливість визначати «порушення терміну сплати боргу відповідно до законодавства країни органу-заявника», оскільки повноваження щодо прийняття рішення про застосування або незастосування до боржника заходів примусу належить до компетенції уповноваженого на це органу іноземної держави.

Необхідно прийняти до уваги й наявність деяких просторових законодавчих колізій, що виникають при застосуванні окремих норм Конвенції в Україні. Регулюється питання просторових законодавчих колізій міжнародним приватним правом на засадах стародавнього Римського права (в Україні —

Законом «Про міжнародне приватне право» від 23 червня 2005 р. № 2709-IV). Таким прикладом для процедури спільного транзиту може бути питання визначення законодавства щодо відповідальності (юрисдикції) за порушення строку доставки товарів, яке відсутнє у Конвенції. Окрім цього, у законодавстві багатьох країн і в міжнародних угодах при вчиненні правопорушення, що заподіює шкоду в позадоговірних відносинах, зазвичай застосовується закон місця вчинення правопорушення (делікту) – “*lex loci delicti commissi*”. У деяких державах це називається законом місця настання наслідків.

Частина перша статті 49 Закону України «Про міжнародне приватне право» встановлює, що «права та обов’язки за зобов’язаннями, що виникають внаслідок завдання шкоди, визначаються правом держави, у якій мала місце дія або інша обставина, що стала підставою для вимоги про відшкодування шкоди» [9].

Отже, якщо борг, факт недоставки товарів або порушення строку доставки, будь-яка «інша шкода» виникли в іноземній державі, то відповідальність за це «визначається правом держави, у якій мала місце дія або інша обставина, що стала підставою для вимоги про відшкодування шкоди». Таким чином, за порушення строку доставки до місця призначення в іноземній країні відповідальність визначається правом держави, де таке порушення відбулось, незважаючи на те, що строк доставки встановлено митним органом України.

Продовжуючи наукові розвідки довкола питання стягнення боргу при процедурі спільного транзиту, на наш погляд, необхідно звернути увагу на питання проведення первинної оцінки можливої імплементації до законодавства України Директиви Ради 2010/24/ЄС.

Як відомо, Конвенція про процедуру спільного транзиту передбачає, що компетентні органи відповідних країн (у тому числі – країни ЄС) надають один одному:

- адміністративну допомогу, необхідну для перевірки належного застосування цієї Конвенції та в разі підозри у наявності порушень у порядку, передбаченому статтями 13 Конвенції та 52 Доповнення I до Конвенції,

- допомогу щодо стягнення за вимогами, якщо ці вимоги виникли у зв’язку з процедурою T1 або T2, у порядку

передбаченому статтями 13(а) Конвенції та доповненням IV до Конвенції [7].

Дана Конвенція та Директива 2010/24/ЄС містять схожі положення щодо процедури взаємної допомоги у стягненні за вимогами стосовно податків, мит та інших інструментів. Держмитслужба, відповідно до вимог Конвенції, як компетентний орган визначила «центральный контактний офіс, якому делеговано основну відповідальність за контакти з іншими державами-членами у сфері взаємної допомоги» [7], що передбачено і Директивою 2010/24/ЄС. На сьогодні, виконання функціоналу такого офісу забезпечує Департамент запровадження міжнародної транзитної системи Держмитслужби. При цьому, не втрачає вагомості використання сучасних інформаційно-комунікаційних мереж для забезпечення належності обміну інформацією, надання та отримання запитів, тощо у межах взаємної адміністративної допомоги. Так, Україна вже використовує спільну комунікаційну мережу (CCN), розроблену Союзом для передавання інформації за допомогою електронних засобів між компетентними органами у митній і податковій сферах.

Актуалізованим є Положення про Єдину автоматизовану інформаційну систему митних органів, порядок і умови застосування її систем, затверджені наказом Міністерства фінансів України 19 травня 2023 року № 263, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 03 липня 2023 року за № 1132/40188. У найближчій українській перспективі побудова Системи прийняття митних рішень (CDS) – важливого інструменту обробки заявок та рішень, чинних на теренах нашої держави, та управління ними. Цій побудові, відповідно, передуватиме створення правової бази для визначення технічних механізмів системи, її підтримки та використання інших електронних систем для обміну інформацією та для зберігання такої інформації відповідно до МК України.

Директива 2010/24/ЄС передбачає ухвалення уніфікованого інструменту, що буде використовуватися для заходів примусового виконання у запитуваній державі-члені, а також ухвалення уніфікованої стандартної форми для надання документів та рішень стосовно вимоги, які повинні розв'язати

проблеми із визнанням та перекладом рішень компетентних органів іншої держави-члена. Конвенція про процедуру спільного транзиту також передбачає застосування типових форм при інформаційному обміні, які за назвою, змістом та сферою застосування відповідають формам, що передбачені Директивою 2010/24/ЄС.

Відповідні країни відмовляються від усіх вимог одна до одної щодо відшкодування витрат, пов'язаних із взаємною допомогою, яку вони надають одна одній відповідно до Конвенції про процедуру спільного транзиту та Директиви 2010/24/ЄС. Однак, якщо стягнення створює певну проблему, пов'язане з дуже великими витратами або стосується організованої злочинності, орган-заявник або запитуваний орган можуть домовитися про компенсацію відповідних заходів, які можуть бути вжиті у такому конкретному випадку.

Директива 2010/24/ЄС, як і Конвенція про процедуру спільного транзиту, не впливає на повноваження Договірних сторін Конвенції стосовно визначення заходів, спрямованих на стягнення за вимогами, які доступні відповідно до їхнього внутрішнього законодавства. Так, статтями 116 (2) і 116 (3) Доповнення I до Конвенції передбачено, що у способи та в строки, дотримання яких є обов'язковим на території відповідних Договірних сторін – сума боргу (мита та інших зборів) має бути повідомлена боржнику, а боржник повинен його сплатити [7]. Однак, перед цим, у строки встановлені статтею 49 Доповнення I до Конвенції відбувається процедура запиту інформації, яка дозволяє митному органу країни відправлення закрити процедуру спільного транзиту, або розпочати процедуру стягнення боргу чи передати відповідальність за стягнення іншому органу.

Як правило, боржником є суб'єкт процедури, котрий зобов'язаний дотримуватись умов поміщення товарів під процедуру транзиту. Утім, солідарно боржником також може бути перевізник або отримувач товарів (стаття 8 (2) Доповнення I до Конвенції). Отже, компетентні органи можуть отримувати допомогу щодо стягнення з кількох іноземних країн одночасно із використанням уніфікованої процедури та уніфікованих стандартних форм.

Параграф 17 Директиви 2010/24/ЄС зазначає, що ця Директива не повинна перешкоджати виконанню будь-яких обов'язків, покликаних сприяти ширшому застосуванню надання допомоги на основі двосторонніх чи багатосторонніх договорів або угод [10].

Отож, Конвенція у достатній мірі регламентує співпрацю України з країнами ЄС щодо стягнення боргу та обміну інформацією при процедурі спільного транзиту та дозволяє стверджувати про значний рівень імплементації Директиви 2010/24/ЄС у митній справі. Але зважаємо на те, що повністю Директиву 2010/24/ЄС можливо буде імплементувати тоді, коли Україна набуде статусу країни-члена ЄС.

Далі варто детальніше розглянути умови, які повинні враховуватись при імплементації окремих норм до нормативно-правових актів України у контексті стягнення боргу при процедурі спільного транзиту. Так, відповідно до частини першої статті 102⁻¹ МК України, встановлення факту та місця виникнення обов'язку із сплати митних платежів щодо товарів, поміщених у митний режим транзиту на умовах Конвенції про процедуру спільного транзиту, визначення осіб, на яких покладається обов'язок із сплати митних платежів, розрахунок суми митних платежів, пред'явлення вимог і контроль за сплатою суми митних платежів (у тому числі, на користь інших країн), здійснюються відповідно до положень зазначеної Конвенції [7]. Згідно з частиною першою статті 303 МК України, у разі несплати або неповної сплати митних платежів у встановлений строк такі платежі стягуються в порядку та строки, визначені ПК України. Відповідно до Порядку № 325, під стягненням розуміється також наступна за запитом інформації процедура, що починається зі встановлення факту виникнення необхідності сплати боргу та передбачає вжиття митними органами заходів, спрямованих на забезпечення сплати відповідного грошового зобов'язання (зокрема, грошового зобов'язання в міжнародних правовідносинах), відповідно до Конвенції в порядку та строки, визначені МК України, ПК України [8]. Пункт 6 частини другої статті 544 МК України відносить до основних завдань митних органів забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення,

своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення у межах повноважень, визначених МК України, ПК України та іншими актами законодавства України. Відповідно до пункту 41.4 статті 41 ПК України, органами стягнення є виключно податкові органи, а також державні виконавці в межах своїх повноважень. У зв'язку з цим митні органи не можуть виконувати функції органу стягнення та у випадку звернення уповноважених органів іноземних країн за допомогою щодо примусового стягнення вимушені звертатися до податкових органів. Саме податкові органи, відповідно до підпункту 19⁻¹.1.37 пункту 19⁻¹.1 статті 19⁻¹ ПК України, забезпечують надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах за запитами компетентних органів іноземних держав.

Документ іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах — це рішення компетентного органу іноземної держави про нарахування податкового боргу до бюджету такої держави, що на запит зазначеного компетентного органу відповідно до міжнародного договору України підлягає виконанню на території України (підпункт 14.1.53 пункту 14.1 статті 14 ПК України). Якщо зазначений документ визнано таким, що відповідає міжнародним договорам України, контролюючий орган надсилає платнику податків податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах у порядку, передбаченому статтею 42 ПК України (пункт 104.2 статті 104 ПК України). Разом з тим, ПК України та інші підзаконні акти не передбачають взаємодію між контролюючим органом та органом стягнення, наприклад, якщо запит із рішенням компетентного органу іноземної держави щодо стягнення надійшов до митних органів. Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах (форма якого ПК України не встановлена) може бути направлено митними органами боржнику, проте подальші дії митних та податкових органів у разі несплати боргу нічим не регламентовані.

Враховуючи вищевикладене, пропонуємо затвердити відповідне положення щодо взаємодії митних та податкових органів із метою забезпечення ефективної взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту.

При цьому доцільно зважати на пункти 3–5 статті 4 Директиви 2010/24/ЄС, згідно з якими: «компетентний орган кожної держави-члена може призначити контактні органи, які будуть відповідати за контакти з іншими державами-членами стосовно взаємної допомоги для одного чи більше спеціальних типів чи категорій податків і зборів, зазначених у статті 2 [10]. Компетентний орган кожної держави-члена може призначати як контактні відділи інші органи, крім центрального контактного органу чи контактних органів. Контактні відділи звертатимуться із запитом про взаємну допомогу або надаватимуть взаємну допомогу згідно з положеннями цієї Директиви стосовно їхніх спеціальних територіальних або операційних компетенцій. Якщо контактний орган або контактний відділ отримує запит про взаємну допомогу, що вимагає вчинення дій поза межами покладеної на нього компетенції, він без затримки перенаправляє запит до компетентного органу або відділу, якщо такий відомий, або до центрального контактного органу, та повідомляє про це органу-заявнику.

Тобто, нормативно-правовий акт, який затвердить положення щодо взаємодії митних та податкових органів з метою забезпечення здійснення взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту також має призначити:

- контактні органи та контактні відділи, які будуть відповідати за контакти з компетентними органами інших Договірних сторін Конвенції стосовно взаємної допомоги для інших категорій податків і зборів;

- центральний контактний орган, якому делеговано основну відповідальність за контакти з компетентними органами інших Договірних сторін Конвенції у сфері взаємної допомоги, яку регулює ця Директива.

Як зазначалось вище, наразі, відповідно до вимог Конвенції про процедуру спільного транзиту, Держмитслужбою визначено Департамент запровадження міжнародної транзитної системи Держмитслужби як центральний контактний орган, якому делеговано основну відповідальність за контакти з іншими Договірними сторонами Конвенції у сфері взаємної допомоги відповідно до умов Конвенції. Водночас, питання порядку сплати боргу належить до компетенції податкових органів, що потребує

здійснення розподілу повноважень та визначення відповідного порядку взаємодії з метою забезпечення адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту. Вочевидь, необхідно розглянути питання щодо доцільності внесення змін до окремих норм ПК України, оскільки окремі його положення не враховують норм Конвенції та Директиви 2010/24/ЄС або суперечать їм.

Так, згідно статті 105 ПК України, платник податків має право після отримання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах подати скаргу відповідному компетентному органу іноземної держави про перегляд його рішення щодо стягнення, але має це зробити через контролюючий орган в Україні, що отримав таке рішення. Конвенцією та Директивою 2010/24/ЄС передбачено подання таких скарг безпосередньо компетентному органу іноземної держави. Відповідно до статті 108 ПК України, при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, пеня та штрафні санкції на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах не накладаються. Це суперечить положенням Конвенції та Директиви 2010/24/ЄС, які, відповідно до законодавства та нормативно-правових актів запитуваної держави-члена, допускають забезпечення покриття витрат, пов'язаних зі стягненням, що виникли у запитуваного органу та нарахування відсотків за несвоєчасну сплату або за сплату боргу частинами.

Вважаємо за необхідне проаналізувати й інші окремі норми Конвенції про процедуру спільного транзиту та Директиви 2010/24/ЄС із метою визначення стану їх врахування у законодавстві України, окреслення та обґрунтування шляхів їх імплементації задля забезпечення належної міжнародної взаємодії при здійсненні процедури стягнення.

Загальний термін «стягнення», що використовується у контексті «спільного транзиту», слід розуміти як такий, що означає усі заходи, котрі вживаються уповноваженими органами для збору будь-яких належних до сплати сум.

У рамках Конвенції компетентні органи кожної з Договірних сторін вирішують такі основні завдання:

- обмін інформацією щодо встановлення факту, часу, місця виникнення боргу та щодо ідентифікації боржників і гарантів;

- направлення запитів в інші країни щодо стягнення боргу на користь країни-заявника;
- надання допомоги щодо стягнення за запитами-вимогами, що надійшли з іноземних країн.

У порядку, встановленому статтею 49 Доповнення I до Конвенції, коли митний орган країни відправлення ще не отримав інформацію, яка дозволяє закриття процедури спільного транзиту або стягнення боргу, він направляє запити щодо отримання відповідної інформації суб'єкту процедури та/або митниці призначення. Якщо під час процедури запиту інформації встановлено, що процедура спільного транзиту не може бути закрыта, митний орган країни відправлення повинен встановити, чи виник борг. У разі виникнення боргу митний орган країни відправлення повинен визначити боржника (або боржників) та визначити митний орган, відповідальний за повідомлення про борг.

Згідно із статтею 13(а) Конвенції та статтями 114–118 Доповнення I до Конвенції, компетентні органи відповідних країни повинні надавати один одному допомогу щодо стягнень за вимогами [7]. Такі органи повинні повідомляти митниці відправлення та митниці гарантування про всі випадки, у яких виник борг у зв'язку з транзитними деклараціями, прийнятими митницею відправлення, та про вимоги, пред'явлені боржнику щодо стягнення. Крім того, вони зобов'язані повідомити митницю відправлення про стягнення мита та інших зборів, щоб така митниця могла закрити транзитну операцію. Також компетентні органи ініціюють провадження із стягнення, як тільки вони отримують можливість розрахувати суму боргу та визначити боржника (або боржників). Мита та інші збори (митний борг) підлягають сплаті у державі, в якій виник борг або вважається таким, що виник.

За відсутності угоди між Договірними сторонами та третьою країною, згідно з якою переміщувані між Договірними сторонами товари можуть бути переміщені через таку третю країну під процедурою T1 або T2, така процедура застосовується до товарів на підставі статті 5 Конвенції, але дія такої процедури призупиняється на території цієї третьої країни. Якщо борг виник на території такої третьої країни, то норми

Конвенції щодо розслідування та стягнення боргу застосовуватись не можуть.

Борг має розраховуватись на основі даних транзитної декларації та має стягуватись відповідно до тарифів, чинних на момент виникнення боргу у країні, в якій виник такий борг. Якщо неможливо визначити точне місце та час, то місцем, де виник борг, буде країна, відповідальна за останню митницю транзиту, яка повідомляє митницю відправлення про проходження кордону, або, якщо це не зроблено, країна, відповідальна за митницю відправлення, а датою буде перший робочий день після закінчення строку, встановленого для пред'явлення товарів на митниці призначення. Митний орган у такому місці повинен повідомити митний орган країни відправлення про те, чи він є відповідальним за стягнення. Саме цей орган відповідатиме за відшкодування боргу (компетентний орган країни відправлення є відповідальним, за замовчуванням). Проте, якщо припущення щодо місця, де виник борг є помилковим, таким органом визнається інший орган. Відповідальність за стягнення відповідним митним органом може передаватися іншому органу, якщо фактичне місце (країна) виникнення боргу згодом визначається правильно. У такому випадку перша процедура стягнення призупиняється.

Положення Конвенції про процедуру спільного транзиту передбачають недвозначне визначення країн, відповідальних за відшкодування боргу з боржників та гарантів, чіткий алгоритм взаємодії компетентних органів щодо тих ситуацій, в яких виникає борг під час операцій спільного транзиту. Але положення Конвенції залишають право кожній Договірній стороні Конвенції брати на себе відповідальність за фактичне стягнення у відповідності до власних правових норм у цих питаннях, окрім встановлення строків, коли таке стягнення повинно розпочатись. Зокрема, статтею 116 (2) і (3) Доповнення I до Конвенції передбачено, що у способи та в строки, дотримання яких є обов'язковим на території відповідних Договірних сторін, сума боргу має бути повідомлена боржнику, а боржник повинен його сплатити. Однак, перед цим, у строки встановлені статтею 49 Доповнення I до Конвенції відбувається процедура запиту

інформації, яка дозволяє митному органу країни відправлення або закрити процедуру спільного транзиту, або розпочати процедуру стягнення боргу, або передати відповідальність за стягнення іншому органу [7].

Як ми вже зазначали, умови Конвенції (стаття 8 (2) Доповнення I), передбачають можливу солідарну відповідальність за сплату боргу перевізника та отримувача товару. При цьому компетентні органи, як правило, одночасно взаємодіють з декількома країнами.

Так, стаття 108 (3) (с) Митного кодексу Союзу, встановленого Регламентом Європейського парламенту і Ради (ЄС) № 952/2013 від 09 жовтня 2013 року, та стаття 91 Делегованого Регламенту Комісії (ЄС) № 2015/2446 від 28 липня 2015 року визначають випадки та умови, за яких зобов'язання боржника сплатити мито призупиняється у випадках, коли був визначений принаймні ще один боржник і йому також була повідомлена сума боргу. Таке призупинення обмежується одним роком. Наразі це не єдина особливість у процедурі стягнення боргу, що діє в країнах ЄС.

Україна, як Договірна сторона, має право вирішити, чи імплементувати подібні положення ЄС щодо боргу, який стягується на її території. До того ж Конвенція у достатній мірі регламентує співпрацю країн щодо стягнення боргу та обміну інформацією. Проте, у питаннях фактичного стягнення боргу, як окремих заходів державного примусу, Конвенція покликається на національне законодавство.

Важливим питанням у нашому дослідженні залишається необхідність з'ясування природи боргу, а відтак – визначення його як податкового або митного. Нагадаємо, до набрання чинності для України Конвенцією діяли норми Закону України від 12 вересня 2019 року № 78-IX «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» (далі – Закон № 78-IX). Розділ V Закону № 78-IX регулював окремі питання щодо виникнення та погашення митного боргу; пред'явлення вимог особам, відповідальним за сплату митного боргу та у відповідних випадках – фінансовим гарантам. При цьому, Закон № 78-IX покладав на митні органи відповідальність за розрахунок суми митного боргу

та контроль за погашенням такого боргу; передбачав направлення кожній особі, відповідальній за сплату митного боргу документу, складеного за встановленою Мінфіном формою — вимоги про сплату митного боргу. Водночас, у разі несплати або неповної сплати суми митного боргу у строки, визначені Законом № 78-IX, несплачена сума митного боргу вважається податковим боргом та стягується в порядку та строки, визначені ПК України. До сьогодні у МК України поняття «митного боргу» не було уведено, адже принципової різниці між термінами «митний борг» та «зобов'язання із сплати митних платежів» не існує. Приміром, частина четверта статті 317⁻² МК України вказує на те, що несплачена сума митних платежів вважається податковим боргом та стягується в порядку та строки, визначені ПК України. Також статтею 303 МК України визначено, що «у разі несплати або неповної сплати митних платежів у встановлений строк такі платежі стягуються в порядку та строки, визначені ПК України. Частина шоста статті 311 МК України встановлює, що «у разі порушення строку перерахування коштів у рахунок сплати митних платежів відповідно до вимоги митного органу гарантії несуть відповідальність (у тому числі передбачену ПК України) як особи, відповідальні за сплату забезпечених гарантією сум митних платежів. У разі несплати гарантом коштів за фінансовими гарантіями суми таких коштів вважаються податковим боргом гаранта та стягуються у порядку, встановленому законодавством» [6].

Надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах за міжнародними договорами України здійснюється в порядку, передбаченому Податковим кодексом України, з урахуванням особливостей, визначених статтею 104 цього Кодексу. І тому, питання стягнення боргу в міжнародних правовідносинах не є новим, та в цілому врегульовано законодавством України. Податковий борг або несплачена сума митних платежів, забезпечена гарантією відповідно до МК України, — це те саме, що й несплачена сума митного боргу при процедурі спільного транзиту. Суттєвою відмінністю є лише те, що дефініція «митний борг» вживається у двох контекстах — може бути потенційним та реальним.

Лише у разі несплати гарантом коштів за гарантіями борг вважається «податковим».

В Україні примусове стягнення заборгованості здійснюється у порядку судового та виконавчого провадження. Підготовці позовної заяви про стягнення боргу та подачі її на розгляд до суду передуює висунення претензії боржнику, якщо договором або законом передбачено претензійний порядок. Суть судового етапу стягнення боргу зводиться до того, щоб підтвердити зобов'язання боржника щодо повернення боргу і домогтися його формального закріплення у вигляді рішення суду. Виконання рішень судів як у частині застосування засобів забезпечення позову шляхом накладення арешту, так і в забезпеченні виконання рішень судів перебуває в компетенції Державної виконавчої служби, що входить до структури органів юстиції України. У зв'язку з цим вбачається, що процедура стягнення боргу митними органами при застосуванні спільного транзиту має бути аналогічна процедурі, що зараз застосовується до суб'єктів господарювання, відповідальних за сплату забезпечених гарантією сум митних платежів.

Згідно із визначенням, наведеним у статті 3 доповнення І до Конвенції про процедуру спільного транзиту, «борг» означає зобов'язання особи сплатити суму імпорتنних або експортних платежів та інших зборів, що підлягають сплаті стосовно товарів, поміщених під процедуру спільного транзиту. Тобто, дефініція «борг», наведена у Конвенції, поєднує в собі обидва поняття — «зобов'язання особи сплатити митні платежі» та «податковий борг».

ПК України вже містить порядок стягнення боргу в міжнародних правовідносинах, що забезпечує реалізацію відповідних положень Конвенції та регулює питання: повідомлення про борг, його примусового стягнення, оскарження, взаємодії митних та податкових органів. Потрібно зазначити, що окремі статті ПК України містять колізійні норми щодо оскарження суми грошового зобов'язання (боргу) в міжнародних правовідносинах та потребують змін, про що йтиметься далі.

Вбачається необхідним внесення відповідних змін до Порядку надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків, затвердженого

наказом Мінфіну від 28 грудня 2015 р. № 1204, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 22 січня 2016 року за № 124/28254 (далі – Порядок № 1204). Зокрема, йдеться про те, що необхідно Порядком № 1204 затвердити форму податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах та передбачити норми, що дозволять вирішити організаційні та технічні питання взаємодії митних та податкових органів.

Взаємодопомога Договірних сторін Конвенції передбачає залучення митних органів, що в своїй країні координують та контролюють процедуру стягнення боргу. Тож пропонується уповноважити митні органи України надсилати боржникам податкові повідомлення в міжнародних правовідносинах, а у разі несплати ними грошового зобов'язання в міжнародних правовідносинах (підпункти 14.1.38 пункту 14.1 статті 14 ПК України) інформувати Державну податкову службу про необхідність примусового стягнення.

Також слід зазначити, що статті 56, 58 та 105 ПК України містять колізійні норми щодо оскарження суми грошового зобов'язання (боргу) в міжнародних правовідносинах [5]. Зокрема, це стосується пункту 105.3 статті 105 ПК України щодо непоширення норми статті 56 цього Кодексу на розгляд заяв платників податків про перегляд рішення компетентного органу іноземної держави. У статті 56 ПК України йдеться про оскарження рішень контролюючих органів, тобто державних органів України. З огляду на це, пункт 105.3 статті 105 ПК України стосується лише процедури розгляду заяв платників податків про перегляд рішення, а не самого рішення. Питання перегляду рішення органу іноземної держави відноситься до компетенції іноземної держави та не підпадає під дію статті 56 ПК України. Так, згідно зі статтею 105 ПК України, платник податків має право протягом десяти календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах, подати через контролюючий орган компетентному органу іноземної держави скаргу про перегляд такого рішення. Після отримання від компетентного органу іноземної держави остаточного документа про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах, такий документ надсилається контролюючим органом

платнику податків разом із податковим повідомленням в міжнародних правовідносинах у порядку, визначеному статтею 58 цього Кодексу. Таке податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах не підлягає адміністративному оскарженню (п. 105.2 статті 105 ПК України). З огляду на те, що платнику податків вдруге надсилається інший «остаточний документ» про нарахування податкового боргу, то й податкових повідомлень в міжнародних правовідносинах має надсилатися також два. Разом із тим, «рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку» (пункт 56.1 статті 56 ПК України).

Таким чином, у судовому порядку можуть бути оскаржені обидва податкових повідомлення в міжнародних правовідносинах, а перше з них також і в адміністративному порядку.

Крім того, норми ПК України передбачають направлення двох таких податкових повідомлень в міжнародних правовідносинах у різний спосіб. Так, відповідно до п. 104.2 статті 104 ПК України у першому випадку «контролюючий орган надсилає платнику податків податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах у порядку, передбаченому статтею 42 цього Кодексу», а в другому випадку, відповідно до пункту 105.2 статті 105 ПК України «у порядку, визначеному статтею 58 цього Кодексу» [5]. При цьому варто зауважити, що у статті 58 ПК України йдеться про податкове повідомлення-рішення, яке не є податковим повідомленням в міжнародних правовідносинах за визначенням.

Варто звернути увагу на можливу суперечність норм ПК України щодо оскарження суми грошового зобов'язання (боргу) в міжнародних правовідносинах, більш докладним нормам доповнення IV Конвенції. Так, частина перша статті 12 доповнення IV Конвенції встановлює, що коли «офіційний документ, який дозволяє примусове виконання, виданий у країні, де розташований орган-заявник, оскаржується заінтересованою стороною, остання повинна подати позов до компетентного органу країни, в якій розташований орган-заявник, відповідно до чинного законодавства такої країни. Орган-заявник зобов'язаний повідомити запитуваний орган про такий позов. Відповідна сторона також може повідомити запитуваний орган про оскарження».

Отже, платник податків (заінтересована сторона) має подати скаргу (позов) безпосередньо компетентному органу іноземної держави, а не через контролюючий орган в Україні. Своєю чергою, контролюючий орган:

- інформується про такий позов компетентним органом іноземної держави (обов'язково) та платником податків (за бажанням);

- призупиняє процедуру примусового виконання до ухвалення компетентним органом рішення у справі.

Якщо компетентний орган, до якого було подано позов (скаргу) є судом загальної юрисдикції або адміністративним судом, рішення такого суду, що ухвалене на користь органу-заявника та дозволяє стягнення за вимогою в країні, в якій розташований орган-заявник, є «офіційним документом, що дозволяє примусове виконання» та на підставі такого рішення має здійснюватися стягнення за вимогою (параграф 4 статті 12 доповнення IV Конвенції). Саме таке рішення суду, ухвалене на користь органу-заявника і є, у розумінні ПК України, тим «остаточним документом про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах». Проте, інші рішення компетентних органів країни-заявника не потребують надсилання платнику податків в Україні «нового» податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах, адже всю інформацію платник податків має отримати від компетентного органу іноземної держави самостійно.

У разі оскарження заходів примусового виконання, вжитих у країні, в якій розташований запитуваний орган, таке оскарження передають до компетентного органу такої країни відповідно до її законів та підзаконних нормативно-правових актів (параграф 3 статті 12 доповнення IV Конвенції). Якщо запитуваний орган вважатиме це необхідним або на вимогу органу-заявника, цей запитуваний орган може вживати заходів забезпечення для гарантування стягнення, наскільки закони або чинні нормативно-правові акти країни, в якій він розташований, дозволяють такі заходи щодо подібних вимог (параграф 2 статті 12 доповнення IV Конвенції). Таким чином, окремі норми ПК України щодо розгляду заяв платників податків про перегляд рішення компетентного органу іноземної держави

потребують змін, адже в Україні можливе лише оскарження заходів примусового виконання, або заходів забезпечення для гарантування стягнення щодо їх відповідності чинним нормативно-правовим актам.

У міжнародному застосуванні процедури спільного транзиту, сума боргу залежить від місця де такий борг виник та обчислюється. Якщо митниця відправлення в Україні оформила транзитну декларацію із «приблизно» визначеною сумою потенційного митного боргу, ця сума не може бути узгодженим податковим зобов'язанням. Отже, зобов'язання платника податків сплатити до бюджету іноземної держави точну суму коштів у порядку та строки, визначені законодавством такої іноземної держави, не потребує узгодження в Україні. Разом із тим, відповідно до пункту 54.1 статті 54 ПК України, платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку. Така сума грошового зобов'язання та/або пені вважається узгодженою [5]. Відтак, одночасно з процедурою оскарження суми грошового зобов'язання мають бути удосконалені окремі норми ПК України щодо необхідності узгодження сум грошових зобов'язань перед бюджетами іноземних держав.

Доречно зауважити, що донедавна було дискусійним таке питання: у порядку якого виду судочинства (господарського чи адміністративного) має вирішуватися спір про стягнення з гаранта як з особи, відповідальної за сплату митних платежів до державного бюджету, коштів за фінансовими гарантіями, узятими ним перед митним органом? Відповідна правова позиція викладена у постанові Великої Палати Верховного Суду від 30 травня 2018 року у справі № 910/5478/17, провадження № 12-98гс18: «спір про стягнення митним органом з відповідача (гаранта) як особи, відповідальної за взятими фінансовими гарантіями щодо сплати митних платежів до державного бюджету, є публічно-правовим спором, на який поширюється юрисдикція адміністративних судів» [11].

Підсумовуючи вищевикладене та спираючись на зарубіжний досвід з даної проблематики, досліджений у рамках Розділу III даної монографії, вважаємо, що для підвищення

ефективності організаційного забезпечення здійснення взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту у частині стягнення боргу цікавою є практика Швейцарії та Великобританії, яка могла б стати основою вітчизняної моделі механізму стягнення боргу. Така модель передбачатиме закріплення за Держмитслужбою функції стягнення. Цьому має обов'язково передувати наділення митних органів України правоохоронними повноваженнями, що дозволить здійснювати кримінальне провадження у справах про борг, котрий виник під час чи за результатами процедури спільного транзиту. Заразом, актуалізуватиметься питання запровадження Інституту повірених, оскільки подібне до практики згаданих держав стягнення боргу відбувається у судовому порядку та передбачає включення у цей процес окремих посадових осіб митних органів, які виступають в судовому процесі у ролі повірених.

Проте, наразі для України більш прийнятною є інша модель механізму стягнення за вимогами у рамках доповнення IV Конвенції, яка базуватиметься на взаємодії митних та податкових органів (рисунок 1). Задля її реалізації необхідним є виконання низки заходів. Зокрема, вбачається доречним затвердити положення про взаємодію цих органів під час процедури стягнення боргу відповідно до міжнародних норм. Нормативно-правовим актом, який затвердить згадане положення, необхідно ухвалити рішення щодо структурних підрозділів митного та податкового відомств, які будуть відповідати за контакти з компетентними органами інших Договірних сторін Конвенції стосовно взаємної допомоги для інших категорій податків і зборів, а також визначити центральний орган виконавчої влади, якому делеговано основну відповідальність за контакти з іншими державами-членами у сфері взаємної допомоги, яку регулює Директива 2010/24/ЄС.

На нашу думку, потрібно затвердити форму податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах та передбачити норми, що дозволять вирішити організаційні та технічні питання взаємодії митних та податкових органів, а відтак, — внести відповідні зміни до Порядку № 1204.

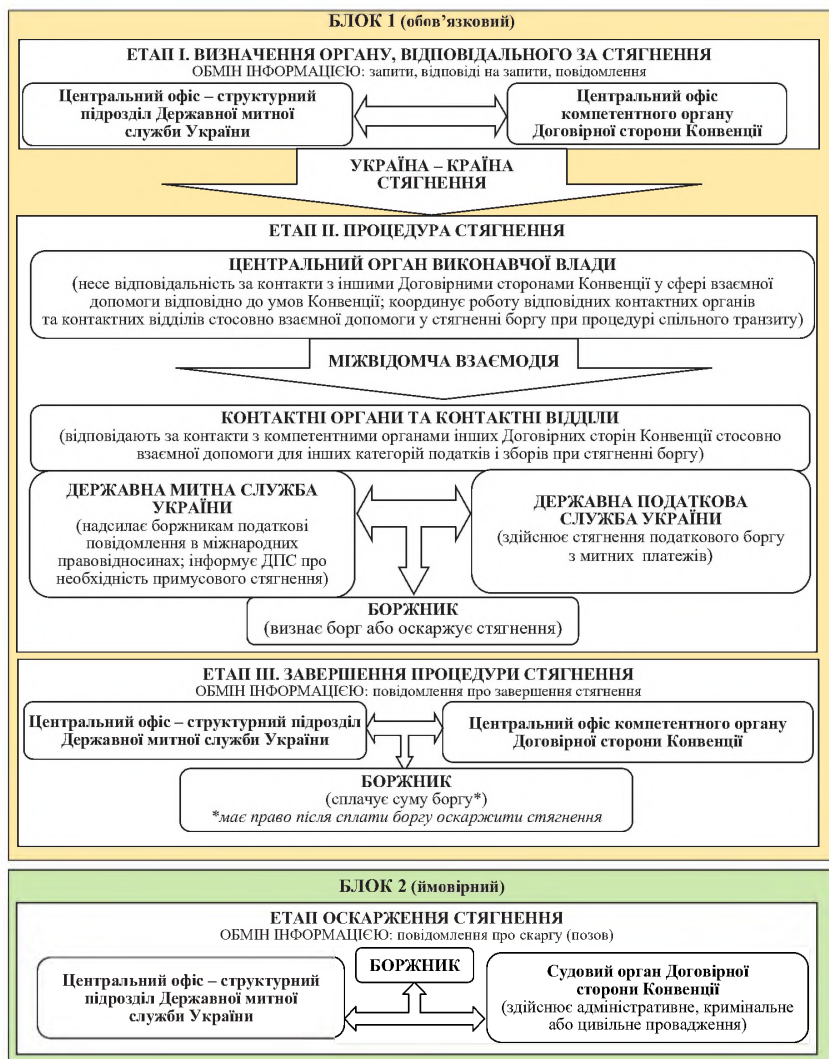


Рисунок 1 – Поетапна структурно-функціональна модель механізму стягнення за вимогами у рамках доповнення IV Конвенції

Джерело: розроблено автором

За митними органами України документально закріпити повноваження надсилати боржникам податкові повідомлення в межах міжнародних правовідносин, а у разі несплати останніми грошового зобов'язання в міжнародних правовідносинах — інформувати Державну податкову службу України про необхідність примусового стягнення. Окрім цього, варто внести зміни та доповнення до окремих норм ПК України щодо: розгляду заяв платників податків про перегляд рішення компетентного органу іноземної держави; процедури оскарження суми грошового зобов'язання та необхідності узгодження сум грошових зобов'язань перед бюджетами іноземних держав.

У подальшому, зважаючи на незмінність євроінтеграційного вектору нашої держави, перспективи розвитку організаційного забезпечення здійснення взаємної адміністративної допомоги при процедурі спільного транзиту головно пов'язуємо з поступовою імплементацією кореляційних положень Директиви 2010/24/ЄС.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ

1. Горбалінський В. В. Перспективи розвитку і застосування законодавства щодо надання адміністративних процедур в Україні. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 5, 2022. URL: <http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/270575> (дата звернення: 01.06.2023).
2. Про адміністративну процедуру : Закон України від 17.02.2022 № 2073-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2073-20#Text> (дата звернення: 15.07.2023).
3. Президент підписав Закон України «Про адміністративну процедуру». URL: <https://mspu.gov.ua/news/prezident-pidpisav-zakon-ukrayini-pro-administrativnu-proceduru> (дата звернення: 29.06.2023).
4. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325?find=1&text=стягнення+заборгованості#w1_1 (дата звернення: 01.07.2023).
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 02.08.2023).
6. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 03.08.2023).
7. Про процедуру спільного транзиту : Конвенція від 20 травня 1987 р. / Спільний Комітет ЄЕС-ЄАВТ URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_001-87#Text (дата звернення: 18.08.2023).

8. Про затвердження Порядку реалізації положень Конвенції про процедуру спільного транзиту на території України : Наказ Міністерства фінансів України від 07.09.2022 № 325. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1309-22#Text> (дата звернення: 29.09.2023).

9. Про міжнародне приватне право : Закон України від 23.06.2005 № 2709-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2709-15#Text> (дата звернення: 10.09.2023).

10. Про взаємну допомогу в стягненні за вимогами стосовно податків, мит та інших інструментів : Директива Ради ЄС 2010/24/ЄС від 16 березня 2010 р. *Рада Європейського Союзу*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_023-10#Text (дата звернення: 18.08.2023).

11. Постанова Великої Палати Верховного Суду від 30.05.2018 у справі № 910/5478/17. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/74506090> (дата звернення: 18.09.2023).