

О. М. Шевчук, здобувач кафедри адміністративного права Національного університету "Юридична академія України імені Ярослава Мудрого"

ОСОБЛИВОСТІ МИТНО-ТАРИФНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЩОДО ПЕРЕМІЩЕННЯ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ

Статтю присвячено актуальній проблемі визначення особливостей і контролю заходів митно-тарифного регулювання щодо порядку переміщення лікарських засобів через митний кордон України. Проведено детальний аналіз національного законодавства з окресленого питання та виявлено неврегульовані на законодавчому рівні проблемні питання.

Стаття посвящена актуальній проблемі определения особенностей и контроля методов таможенно-тарифного регулирования порядка перемещения лекарственных средств через таможенную границу Украины. Проведен детальний аналіз національного законодательства по данному вопросу и выявлены неурегулированные на законодательном уровне проблемные вопросы.

Research is devoted to the actual problems of definition and control methods of customs and tariff regulating the order of drugs movement across the customs border of Ukraine. National legislation on the subject was analysed and unresolved at the legislative level questions were identified.

Ключові слова. Митно-тарифні заходи, порядок переміщення, лікарські засоби, митний кордон.

Вступ. Заходи митно-тарифного регулювання порядку переміщення лікарських засобів через митний кордон України полягають у стягненні податків на ввезені на територію України лікарські засоби, що сприяє захисту національного внутрішнього ринку шляхом корегування внутрішніх цін на українські лікарські засоби вітчизняними товаровиробниками з отриманням ними додаткового прибутку. До того ж правильне стягнення податків сприяє поповненню державного бюджету, що безпосередньо забезпечує фінансову незалежність країни.

Нормативно-правову базу з митно-тарифного регулювання порядку переміщення товарів через митний кордон України аналізували Р. Б. Шишка, В. В. Сергієчко, М. М. Каленський, П. В. Пашко, О. Єфімов, Б. Даневич, В. Шестаков, Л. Шиловський, А. Горбатенко й ін. Проте деякі аспекти нормативної бази з питань застосування тарифних заходів під час переміщення лікарських засобів через державний кордон усе ж лишилися поза увагою науковців і потребують дослідження.

Актуальність теми нашого дослідження зумовлена реформуванням діяльності митної служби України, одним із завдань якого є створення уніфікованих принципів митно-тарифного регулювання порядку переміщення лікарських засобів через митний кордон України.

Постановка завдання. Мета роботи полягає в ґрунтовному аналізі особливостей сучасного стану нормативно-правової бази з питань митно-тарифного регулювання порядку переміщення лікарських засобів через митний кордон України та виявленні неврегульованих на законодавчому рівні проблемних питань.

© О. М. Шевчук, 2011

Результати дослідження. Ввезення товарів на митну територію України в режимі імпорту передбачає сплату податків і зборів, визначених законами нашої країни, відповідно до п. 2 ст. 189 МК України [1]. Під час переміщення через митний кордон України товарів (у тому числі лікарських засобів) і транспортних засобів згідно з чинними законами України стягуються такі податки [2, 167]:

- мито;
- податок на додану вартість (далі – ПДВ) під час здійснення експортно-імпортних операцій;
- єдиний збір, що сплачується в пунктах пропуску через державний кордон України;
- акцизний збір з товарів, що ввозять на територію України;
- плата за митне оформлення товарів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом.

Мито – це податок на товари й інші предмети, які переміщуються через митний кордон України. Порядок сплати мита регулюється Законом України "Про Єдиний митний тариф" від 5 лютого 1992 р. № 2097-ХІІ [3]. Ст. 16 визначено, що мито не сплачується за "фармацевтичну продукцію, сполуки, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні і класифікуються за групами 28, 29, 30 УКТЗЕД, перелік яких затверджується КМ України" [3]. Також Законом України "Про Митний тариф України" від 05.04.2001 р. № 2371-ІІІ [4] і розд. VI Закону "Про внесення змін до Закону України "Про Митний тариф України" (розд. VI–X)" від 21.12.2010 р. № 2829-VI [5] встановлено, що всі лікарські засоби категорії 3004 згідно з кодом УКТЗЕД звільнюються від стягнення ввізного мита.

Важливо, що зі вступом до Світової організації торгівлі Україна взяла на себе додаткові міжнародні зобов'язання зі звільнення від мита складових речовин, що використовуються для виробництва готових лікарських засобів [6, 220].

Отже, з метою забезпечення українського населення імпортованими лікарськими засобами, які в Україні не виробляються, операції з ввезення останніх юридичними особами на митну територію України звільняються від мита [7].

На особливу увагу заслуговують питання обкладання ПДВ під час ввезення лікарських засобів і підстави звільнення від сплати цього податку: ПДВ – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розд. V Податкового кодексу України, чинного з 1 січня 2011 р. [8].

Ст. 197.1.27 Податкового кодексу України визначено, що лікарські засоби під час ввезення в Україну юридичними особами й аптечними закладами звільняються від обкладання ПДВ за умов одночасного виконання таких вимог, а саме лікарський засіб має бути [8]:

- дозволений для виробництва на території України;
- дозволений для застосування в Україні;
- внесений до Державного реєстру лікарських засобів.

Слід зазначити, що згідно з Законом України “Про ліцензування певних видів господарської діяльності” [9] виробництво лікарських засобів в Україні підлягає обов'язковому ліцензуванню, при цьому дозволяється ліцензувати як виробничі потужності, так і окремі виробничі дільниці, розташовані не тільки в Україні, а й поза її межами. МОЗ України визначило, що виробництво лікарських засобів включає всі або хоча б одну зі стадій технологічного процесу виробництва лікарських засобів (фасування, пакування, маркування тощо). На практиці більшість виробничих потужностей виробників лікарських засобів розташовано в різних куточках світу, а інформація про всі стадії технологічного процесу зазначена в реєстраційному досьє [10, 6].

Оскільки виробництво лікарських засобів в Україні підлягає обов'язковому ліцензуванню, то юридичні особи (українські та іноземні), які не мають такої ліцензії, повинні сплачувати ПДВ під час ввезення лікарських засобів на митну територію України [10, 4].

Виходячи з вищеведеного, від оподаткування ПДВ звільняються тільки лікарські засоби, які ввозяться *in bulk* (будь-які лікарські засоби, які пройшли всі стадії технологічного процесу, за винятком стадії фасування або кінцевого пакування і маркування) [11], та субстанція для виробництва яких зареєстрована і внесена в Державний реєстр лікарських засобів. Інші готові до використання лікарські засоби, зареєстровані в Україні та внесені до Державного реєстру лікарських засобів, не звільняються від оподаткування та ввозяться юридичними особами на митну територію України на загальних підставах оподаткування, якщо заявники не мають дозволу для їх виробництва в Україні.

Підставою для звільнення лікарських засобів від ПДВ під час ввезення їх на митну територію України є наявність у Базі даних зазначеного лікарського засобу і підтвердження про внесення його до Державного реєстру лікарських засобів [12].

У чинному Податковому кодексі України немає вказівок, що пільги зі сплати ПДВ надаються ввезеним лікарським засобам за умови наявності їх у Базі даних. У свою чергу, Держмитслужба визначає таку умову зі звільнення від обкладання лікарського засобу ПДВ як обов'язкову. Вважаємо за потрібне запропонувати врегулювати цю суперечність шляхом внесення змін до відповідних нормативних актів.

Отже, обов'язкові умови для надання пільг зі сплати ПДВ на ввезені лікарські засоби такі: подання юридичними особами під час митного оформлення оригіналу або нотаріально завіреної копії реєстраційного посвідчення на лікарський засіб і ліцензії на виробництво, а також наявність зазначеного лікарського засобу в Державному реєстрі лікарських засобів і в Базі даних. Крім того, під час митного оформлення у вантажній митній декларації обов'язково потрібно записати код преференції ПДВ “02”. У випадках недотримання юридичною особою хоча б однієї з цих умов, пільга зі звільнення від сплати ПДВ на ввезений лікарський засіб не надається.

Відповідно до ст. 197 Податкового кодексу України до товарів, які звільняються від сплати ПДВ, не входять незареєстровані лікарські засоби. Операції з ввезення в Україну юридичними особами незареєстрованих лікарських засобів з метою доклінічних досліджень, клінічних випробувань і державної реєстрації, оподатковуються ПДВ на загальних підставах за ставкою 20 % від їх митної вартості [8].

Доцільно конкретизувати, що ввезення незареєстрованих лікарських засобів іноземного виробництва для клінічних випробувань підлягає сплаті ПДВ на загальних підставах, а передача в межах митної території України незареєстрованих лікарських засобів українського походження звільняється від сплати ПДВ. Така ситуація, на думку багатьох фахівців, суперечить вимогам ГАТТ/ВТО, обов'язковим для України з травня 2008 р., оскільки створює менш сприятливий режим використання іноземних лікарських засобів на території України, ніж той, який надається аналогічним продуктам вітчизняного виробництва [13].

Таким чином, операції з ввезення юридичними особами зареєстрованих в Україні лікарських засобів звільняються від сплати ПДВ за дотримання умов чинного законодавства, на відміну від незареєстрованих лікарських засобів, де ПДВ сплачується за повною ставкою 20 %.

Процедуру стягнення єдиного збору врегульовано Законом України “Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України” від 04.11.1999 р. № 1212-XIV [14] та Постановою КМ України “Про затвердження Порядку справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон” від 24 жовтня 2002 р. № 1569, в якій визначено процедуру сплати єдиного збору в разі переміщення транспортних засобів і вантажу через державний кордон [15]. Листом Держмитслужби “Про справляння єдиного збору в пунктах пропуску” від 05.07.2011 р. № 12/1-12.1/852-ЕП деталізовано, що в Порядку справляння єдиного збору в пунктах пропуску через державний кордон України немає посилання на класифікацію товарів згідно з УКТЗЕД [16].

Стосовно переміщення лікарських засобів через митний кордон України єдиний збір справляється в пунктах пропуску через державний кордон України як сплата за здійснення фітосанітарного, ветеринарного й екологічного контролю.

Акцизний збір – це непрямий податок на окремі види товарів, визначені законом як підакцизні [8]. Відповідно до ст. 229 Податкового кодексу, акцизний збір не стягується з лікарських засобів, оскільки вони не визначені підакцизними за переліком. Доцільно звернути увагу на те, що спирт етиловий, який використовується для виробництва певних лікарських засобів, є підакцизним товаром, однак для нього ставка акцизного збору встановлена в розмірі 0 грн за 1 літр [8].

Митні збори – це додаткові збори, які стягуються за переміщуваних товарів за специфічні умови поставок та інші послуги, які надаються митницею (оформлення товарів, зберігання товарів під відповідальністю митниці й ін.) [17, 240].

На практиці лікарські засоби ввозяться за посередницькими договорами консигнації. Тому митне оформлення лікарських засобів у більшості випадків проходить у два етапи: спочатку товар розташовується на митному ліцейському складі в режимі митного складу, а після накопичення необхідних партій і підписання договору купівлі-продажу з кінцевими оптовими компаніями проходить митне оформлення лікарських засобів у режимі “імпорт” [18]. У цьому випадку при розміщенні лікарських засобів на митному ліцензійному складі стягується плата за митне оформлення поза місцем розташування митного органу або поза робочим часом, установленим для митного органу.

Митне оформлення товарів поза місцем розташування митного органу або поза робочим часом, установленим для митного органу, здійснюється в таких випадках (п. 2.3 Порядку) [15]: на прохання декларанта; якщо поданих декларантом документів недостатньо для прийняття рішення про повноту або достовірність відомостей, що перевіряються; якщо перевірка відповідності товару критеріям ризику потребує проведення митного огляду; якщо митний орган має інформацію про незаконне переміщення товарів.

Рішення про митне оформлення товарів поза місцем розташування митного органу або поза установленим для митного органу робочим часом приймається уповноваженою на це посадовою особою митного органу на підставі письмової заяви юридичної або фізичної особи, що переміщує товари через кордон.

Митне оформлення товарів (у тому числі лікарських засобів) поза місцем розташування митних органів коштує в робочий час 20 дол. США, у надурочний, нічний час і вихідні дні – 40 дол. США, у святкові та неробочі дні – 50 дол. США. Митне оформлення товарів поза робочим часом, установленим для митних органів, становить у надурочний, нічний час і вихідні дні 40 дол. США, у святкові та неробочі дні – 50 дол. США [19]. Сплата юридичними або фізичними особами, на вимогу яких було прийнято рішення про митне оформлення товарів поза місцем розташування митного органу або поза робочим часом, справляється за вантажно-митною декларацією або уніфікованою митною квитанцією МД-1 [20].

Ухвалення 13 вересня 2001 р. Закону України “Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митне оформлення і оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України” дозволило впорядкувати питання оподаткування лікарських засобів, що ввозяться фізичними особами на митну територію України [21].

У разі ввезення в Україну фізичними особами лікарських засобів як особистих речей ПДВ нараховується за нульовою ставкою.

Відповідно до ст. 3 цього Закону не оподатковуються лікарські засоби (zareєстровані і незareєстровані), що належать до особистих речей, які переміщуються громадянами в супроводжуваному чи несупроводжуваному багажі. Ст. 8 передбачено звільнення від оподаткування товарів, що ввозяться громадянами в супроводжуваному багажі або пересилаються в несупроводжуваному багажі чи міжнародних поштових відправленнях на адресу громадян, вартістю до 200 євро та вагою до 50 кг [21].

На товари, що переміщуються в супроводжуваному, несупроводжуваному багажі чи в міжнародному поштовому відправленні, сумарна митна вартість яких варіюється в межах від 200 до 1000 євро та загальна вага яких становить від 50 до 100 кг, нараховуються такі види податків і зборів: ввізне мито в розмірі 20 % від митної вартості товарів і ПДВ за ставкою 20 % від договірної вартості, але не менше митної вартості цих товарів з урахуванням мита й акцизного податку (за винятком ПДВ, що включаються до ціни товарів згідно із законом) [21].

Товари, що пересилаються на адреси громадян у вантажних і експрес-відправленнях, сумарна митна вартість яких не перевищує 1000 євро, а загальна вага – 100 кг, оподатковуються ввізним митом за повними

ставками Митного тарифу України, ПДВ і, в установлених законодавством випадках, акцизним та іншими зборами [21].

Оподаткування товарів, які ввозяться (пересилаються) громадянами в супроводжуваному (несупроводжуваному) багажі, пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, у міжнародних експрес-відправленнях або у вантажних відправленнях, сумарна митна вартість яких перевищує 1000 євро, або загальна вага яких становить більше 100 кг, здійснюється в порядку, передбаченому для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в разі здійснення операцій з імпорту [21].

Висновки. Держава створила сприятливі умови для імпортування лікарських засобів, проте такий пільговий режим оподаткування лікарських засобів не створює сприятливих умов для вітчизняних виробників і не захищає споживачів від неякісної та високоартісної продукції, натомість сприяє заповненню національного ринку імпортованими лікарськими засобами іноземного виробництва. Аналіз нормативно-правової бази щодо особливостей митно-тарифного регулювання лікарських засобів під час переміщення через митний кордон України дозволив виявити низку недоречностей і проблемних аспектів, які можна врегулювати шляхом внесення відповідних змін до законодавства.

Література

1. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38. – Ст. 288.
2. Шишка Р. Б. Митне право України : навчальний посібник / Р. Б. Шишка, В. В. Сергієнко. – Харків : Еспада, 2002. – 296 с.
3. Про Єдиний митний тариф : Закон України від 05.02.1992 р. № 2097-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 19. – Ст. 259.
4. Про Митний тариф України : Закон України від 05.04.2001 р. № 2371-ІІІ // Офіційний вісник України. – 2001. – № 18. – Т. 1. – Ст. 781. – С. 24.
5. Про внесення змін до Закону України “Про Митний тариф України” (розд. VI–X) : Закон України від 21.12.2010 р. № 2829-VI // Офіційний вісник України. – 2011. – № 4.
6. Графік зобов'язань по товарах з додатками. Додаток до Фармацевтичної Продукції. Додаток IV. Проміжні складові речовини, що використовуються для виробництва готової (кінцевої) фармацевтичної продукції, що звільняються від мита : СОТ, Україна / Тариф, Міжнародний документ від 25.01.2008 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 29. – С. 220.
7. Питання звільнення від обкладення ввезним митом фармацевтичної продукції та сполук, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні : Постанова Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2004 р. № 1568 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 47.
8. Податковий кодекс України : станом від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13. – Ст. 112. – С. 556.
9. Про ліцензування певних видів господарської діяльності : Закон України від 01.06.2000 № 1775-ІІІ // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 36. – Ст. 299.
10. Шиловський Л. Питання ввезення незареєстрованих ліків / Л. Шиловський, А. Горбатенко // Аптека. – 2011. – № 785 (14). – С. 4–10.
11. Про затвердження Порядку проведення сертифікації виробництва лікарських засобів : Наказ МОЗ України від 30.10.2002 р. № 391 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 48. – Ст. 2203.
12. Стосовно застосування пільги по сплаті податку на додану вартість при ввезенні на митну територію України лікарських засобів : Лист Держмитслужби від 23.10.2010 р. №11/7-10.15/12669-ЕП [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://news.yurist-online.com/laws/28903>.
13. Єфимов О. ПДВ на імпортні лікарські засоби для клінічних випробувань у призмі СОТ, адвокатський висновок / О. Єфимов, Б. Даневич, В. Шестаков // Аптека. – 2008. – № 631 (10). – С. 8.
14. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України : Закон України від 04.11.1999 № 1212-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 51. – Ст. 454.
15. Про затвердження Порядку справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон : Постанова Кабінету Міністрів України від 24.10.2002 № 1569 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 44. – Ст. 2004.
16. Про справляння єдиного збору в пунктах пропуску: Лист Держмитслужби від 05.07.2011 р. № 12/1-12.1/852-ЕП [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://news.yurist-online.com/laws/35054>.
17. Основы таможенного дела в Украине : учеб. пособ. / [под ред. Н. Н. Каленского, П. В. Пашко]. – К. : Знання, КОО, 2003. – 493 с.
18. Терещенко О. Імпорт лікарських засобів в Україну: ключові проблеми, можливі рішення / Терещенко О. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.kisilandpartners.com/images/Apteka\(1\).pdf](http://www.kisilandpartners.com/images/Apteka(1).pdf).
19. Про справляння плати за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів : Постанова КМ України від 18 січня 2003 р. № 93 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 4. – Ст. 139. – С. 336.
20. Про затвердження Порядку прийняття рішення про здійснення митного оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митного органу або поза робочим часом, установленим для

митного органу, а також нарахування й унесення плати за таке митне оформлення : Наказ Держмитслужби України від 04.12.2003 р. № 833 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 52. – С. 654. – Ст. 2865.

21. Про Порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України : Закон України від 13.09.2001 р. № 2681-III // Офіційний вісник України. – 2001. – № 40. – Ст. 1791. – С. 1.