

аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: jana_2006@ukr.net).

КОВАЛЬ Наталія Іванівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: Natkov@i.ua).

ISHCHENKO Yana – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Account and Taxation in the Fields of the Economy, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: jana_2006@ukr.net).

KOVAL Natalia – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Account and Taxation in the Fields of the Economy, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: Natkov@i.ua).

ИЩЕНКО Яна Петровна – кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения в отраслях экономики, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: jana_2006@ukr.net).

КОВАЛЬ Наталия Ивановна – кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения в отраслях экономики, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: Natkov@i.ua).

УДК 343.98

DOI: 10.37128/2411-4413-2021-3-9

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВИХ ГАРАНТІЙ ЗА ТРАНЗИТНИМИ ЗОВНІШНЬО-ЕКОНОМІЧНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

ХОМУТЕНКО В.П.,
кандидат економічних наук, професор,
незалежний судовий експерт

ХОМУТЕНКО А.В.,
доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет
(м. Одеса)

У статті обґрунтовано необхідність застосування способів забезпечення сплати митних платежів, серед яких фінансові гарантії. Доведено, що фінансові гарантії є методом забезпечення виконання митних зобов'язань при порушенні умов надання звільнення від оподаткування, в тому числі й у митному режимі «транзит». Проаналізовано обсяги транзиту через митну територію України з країн ЄС за 2014-2020 рр. Визначено сутність та ознаки транзитних зовнішньоекономічних операцій. Охарактеризовано випадки, за яких транзит буде вважатися перерваним транзитом (прихованим імпортом). Наведено статистичні дані, які свідчать, що значна частка транзитних операцій визнається митними органами України перерваним транзитом. Досліджено обсяги наданих фінансових

гарантій. Встановлено завдання, які виконує забезпечення сплати митних платежів через використання фінансових гарантій в умовах митного режиму транзиту. Визначено види та форми фінансових гарантій залежно від способу переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення в митному режимі «транзит» (прохідний транзит, внутрішній транзит, спільний транзит, каботажний транзит). Описано грошову застава, а також гарантійний документ у письмовому або електронному вигляді. Окреслено особливості використання грошової застави. Розкрито порядок оформлення документів, що надаються при застосуванні фінансових гарантій за транзитними зовнішньоекономічними операціями. З'ясовано умови надання фінансових гарантій за видами (індивідуальна, багаторазова, загальна). Охарактеризовано випадки, за яких направляється гарантова вимога щодо сплати митних платежів. Наведено формули для розрахунку митного боргу та пені в разі несплати гарантом суми митних платежів. Визначено останні зміни у правовому полі, які позитивно впливають на інститут фінансових гарантій. Запропоновано пріоритетні напрямки вдосконалення інституту фінансових гарантій.

Ключові слова: перерваний транзит, державний бюджет, митні платежі, грошова застава, митний борг, фінансові гарантії.

Табл.: 3. Літ.: 10.

THE ORETICAL AND LEGAL ASPECTS OF APPLICATION OF FINANCIAL GUARANTEES FOR TRANSIT FOREIGN ECONOMIC OPERATIONS

KHOMUTENKO Vira,
Candidate of Economic Sciences, Professor,
Independent Judicial Expert

KHOMUTENKO Alla,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of the Department of Finance,
Odessa National Economic University
(Odessa)

The article substantiates the need to use methods to ensure payment of customs duties, including financial guarantees. It is proved that financial guarantees are a method of ensuring the fulfillment of customs obligations in violation of the conditions for granting tax exemptions, including in the customs regime of «transit». The volumes of transit through the customs territory of Ukraine from the EU countries for 2014-2020 are analyzed. The essence and signs of transit foreign economic operations are determined. Cases are described in which transit will be considered as interrupted transit (hidden import). Statistical data are presented, which show that a significant share of transit operations are recognized by the customs authorities of Ukraine as interrupted transit. The volumes of provided financial guarantees are investigated. The tasks performed by ensuring the payment of customs duties through the use of financial guarantees under the customs regime of transit have been established. The types and forms of financial guarantees are determined depending on the method of movement of goods and commercial vehicles in the customs regime «transit» (transit, internal transit, joint transit, cabotage transit). The monetary pledge is described, as well as the guarantee document in written or electronic form. The peculiarities of the use of cash collateral are outlined. The order of registration of the documents provided at application of financial guarantees on transit foreign economic operations is opened. The conditions for providing financial guarantees by type (individual, multiple, general) are clarified. The cases in which the Customer is sent a request for payment of customs duties are

described. There are formulas for calculating customs debt and penalties in case of non-payment of customs duties by the guarantor. The latest changes in the legal field that have a positive impact on the institution of financial guarantees are identified. The priority directions of improvement of the institute of financial guarantees are offered.

Key words: interrupted transit, state budget, customs payments, cash collateral, customs debt, financial guarantees.

Tabl.: 3. **Ref.:** 10.

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ ГАРАНТИЙ ПО ТРАНЗИТНЫМ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИМ ОПЕРАЦИЯМ

ХОМУТЕНКО В.П.,

*кандидат экономических наук, профессор,
независимый судебный эксперт*

ХОМУТЕНКО А.В.,

*доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры финансов
Одесский национальный экономический университет
(г. Одесса)*

В статье обоснована необходимость применения способов обеспечения уплаты таможенных платежей, среди которых финансовые гарантии. Доказано, что финансовые гарантии являются методом обеспечения выполнения таможенных обязательств при нарушении условий предоставления освобождения от налогообложения, в том числе и в таможенном режиме «транзит». Проанализированы объемы транзита через таможенную территорию Украины из стран ЕС за 2014-2020 гг. Определены сущность и признаки транзитных внешнеэкономических операций. Охарактеризованы случаи, при которых транзит будет считаться прерванным транзитом (скрытым импортом). Приведены статистические данные, которые свидетельствуют, что значительная часть транзитных операций признаются таможенными органами Украины прерванным транзитом. Исследованы объемы предоставленных финансовых гарантий. Установлены задачи, которые выполняет обеспечение уплаты таможенных платежей за использование финансовых гарантий в условиях таможенного режима транзита. Определены виды и формы финансовых гарантий в зависимости от способа перемещения товаров и транспортных средств коммерческого назначения в таможенном режиме «транзит» (проходной транзит, внутренний транзит, общий транзит, каботажный транзит). Описаны денежный залог, а также гарантийный документ в письменном и электронном виде. Определены особенности использования денежного залога. Раскрыто порядок оформления документов, предоставляемых при применении финансовых гарантий по транзитным внешнеэкономическим операциям. Выяснены условия предоставления финансовых гарантий по видам (индивидуальная, многократная, общая). Охарактеризованы случаи, при которых направляется гаранту требование по уплате таможенных платежей. Приведены формулы для расчета таможенного долга и пени в случае неуплаты гарантом суммы таможенных платежей. Определены последние изменения в правовом поле, которые положительно влияют на институт финансовых гарантий. Предложены приоритетные направления совершенствования института финансовых гарантий.

Ключевые слова: прерванный транзит, государственный бюджет, таможенные платежи, денежный залог, таможенный долг, финансовые гарантии.

Tabl.: 3. **Лит.:** 10.

Постановка проблеми. Глобалізаційні процеси сприяли зростанню міжнародної торгівлі товарами і послугами. До міжнародної торгівлі активно залучена й Україна, яка є не лише ключовим торговельним партнером окремих країн ЄС та Азії, а й транзитною державою. Використання транзитного потенціалу дозволяє наповнювати державний бюджет України і позитивно впливає на розвиток вітчизняної економіки. Прагнення до збільшення транзитних операцій стимулює нашу державу регулярно вдосконалювати нормативно-правові та організаційні засади переміщення товарів і послуг, наближаючи вітчизняні підходи до міжнародних. Це, зокрема, стосується й способів забезпечення сплати митних платежів.

Для активізації та спрощення міжнародних вантажних перевезень в Україні використовують декілька способів забезпечення сплати митних платежів, а саме: гарантування на умовах Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (далі – Конвенції МДП) 1975 року, гарантування на умовах Конвенції про тимчасове ввезення (Стамбул, 1990 рік) із застосуванням книжки (карнету) А.Т.А. та фінансова гарантія [1].

В умовах поширення схем ухилення від оподаткування зовнішньоекономічних операцій в Україні інститут фінансових гарантій набуває особливого значення. Це зумовлено тим, що фінансові гарантії є методом забезпечення виконання митних зобов'язань при порушенні умов надання звільнення від оподаткування, в тому числі й у митному режимі «транзит».

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить про те, що окремі аспекти забезпечення виконання митних зобов'язань, здебільшого в межах деяких митних режимів та інституту митного оподаткування, досліджували такі вчені як: Л. Батанова, М. Воробйов, Є. Додін, Л. Костюченко, А. Мудров, Я. Назарова, Є. Павленко, В. Прокопенко та ін. Митний режим «транзит» став предметом дослідження: М. Бутко, О. Донченко, О. Мініної, А. Новікової, В. Орлової, Д. Прейгер. Незважаючи на наявність наукових розробок, присвячених покращенню транзитних перевезень, питання вдосконалення теоретико-правових засад забезпечення сплати митних платежів, у тому числі й фінансових гарантій, все ще залишаються недостатньо дослідженими та актуальними.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження та вдосконалення теоретико-правових аспектів фінансових гарантій, що надаються при здійсненні транзитних операцій.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до Митного кодексу України, митний режим «транзит» представляє собою вільне переміщення через територію країни вантажів третіх країн під контролем митних органів держави без стягнення митних платежів і без застосування до товарів заходів тарифного і нетарифного регулювання [1]. Обсяги таких переміщень через територію України досить суттєві, що підтверджують

відповідні статистичні дані (табл. 1). Так, у матеріальному виразі транзит товарів через митну територію України за останні роки стрімко зменшився, у той час як у грошовому виразі він періодично зростає. Це може бути зумовлене зміною товарної структури транзиту.

Таблиця 1

**Обсяги транзиту через митну територію України з країн ЄС
за 2014-2020 рр.**

Рік	Товарів (млн т)	Приріст, %	Транспортних засобів комерційного призначення (млн од.)	Приріст, %
2014	48,52		11,5	
2015	51,67	6,49	12,36	7,48
2016	47,98	-7,14	13,13	6,23
2017	50,67	5,61	12,83	-2,28
2018	43,48	-14,19	11,62	-9,43
2019	40,48	-6,90	9,68	-16,70
2020	48,76	20,45	5,04	-47,93

Джерело: складено авторами за даними [2]

У Митному кодексі України (далі – МКУ) визначені основні ознаки та процедури переміщення товарів та транспортних засобів у митному режимі «транзит». Характерними ознаками митного режиму «транзит» є те, що товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються: а) під митним контролем між двома митними органами України або в межах зони діяльності одного митного органу; б) без будь-якого використання цих товарів; в) без сплати митних платежів; г) без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності [1]. Водночас, у випадку порушення умов переміщення товарів через територію України, такі операції будуть вважатися перерваним транзитом або прихованим імпортом. До порушень відносять: декларування товарів під час ввезення в Україну як «транзитних» із подальшим їх вивантаженням на території України та формальним закриттям «транзиту»; підміна товарів після їх ввезення на митну територію України на шляху слідування у внутрішню митницю призначення; зникнення товарів, які не випущені у вільний обіг та знаходяться під митним контролем, із місць їх зберігання (складів та місць тимчасового зберігання, територій портів та аеропортів).

Офіційні дані свідчать, що значна частка операцій, що здійснюються в режимі «транзит», визнається митними органами України перерваним транзитом. Наприклад, у 2017 році з України вивезено тільки 55,9% загальної кількості транспортних засобів, що перетнули державний кордон України в митному режимі транзиту, а також 67,4% вантажів; у 2018 році – 58,2% та 71,8%, у січні-лютому 2019 року – 85,3% та 73,2% відповідно [3]. За експертними даними внаслідок порушення митних правил та контрабанди щорічні обсяги тіньової економіки знаходяться в діапазоні 226-320 млрд грн, із відповідними втратами бюджету в сумі від 68 до 96 млрд грн [4]. У зв'язку з цим останніми роками зростає кількість кримінальних проваджень із

порушення митних правил. Так, у 2020 р. кількість таких проваджень зросла на 39,89% порівняно з 2019 р. та становила 13099 одиниць, а у 2019 р. – на 30,69% порівняно з 2018 р. [5]. У цьому контексті застосування способів забезпечення сплати митних платежів сприятиме мінімізації збитків, нанесених Україні у зв'язку з порушенням умов переміщення товарів у режимі «транзит».

Надання митним органам забезпечення сплати митних платежів є обов'язковим при ввезенні на митну територію України та/або переміщенні територією України транзитом товарів (за виключенням переміщення товарів чи транспортних засобів митною територією України морським, річковим або повітряним транспортом і під час зберігання товарів, що залишаються в межах одного пункту пропуску чи зони митного контролю морського (річкового) порту, аеропорту) за переліком, який затверджується Кабінетом Міністрів України [6]. Спосіб забезпечення сплати митних платежів обирається власником товарів чи уповноваженою ним особою. Останнім часом вибір таких суб'єктів все частіше припадає на фінансові гарантії. Так, лише за січень-жовтень 2020 року митним органам було надано 61389 штук фінансових гарантій на загальну суму 50218,07 млн грн, у тому числі: 61378 індивідуальних фінансових гарантій на суму 50214,19 млн грн, 10 багаторазових фінансових гарантій на 3,44 млн грн та 1 загальну (генеральну) фінансову гарантію на суму 0,44 млн грн [7].

Доцільно зазначити, що умовно повне або часткове звільнення від оподаткування: митом (ст. 286.2 МКУ [1]), акцизним податком (ст. 213.5 Податкового кодексу України [8]), податком на додану вартість (ст. 206, 5 Податкового кодексу України [8]) можливе лише при дотриманні вимог та обмежень для транзитних операцій, передбачених главою 17 МКУ, та надання забезпечення сплати митних платежів. Однією із форм цього забезпечення, як вже відмічалось, є фінансові гарантії.

Забезпечення сплати митних платежів в умовах митного транзиту фінансовими гарантіями має чітко визначені завдання, а саме: усунення ймовірних негативних наслідків від порушення особами, що пов'язані з митними процедурами, взятих на себе зобов'язань щодо обов'язкової доставки товару до митниці призначення без зміни його кількості, найменування, на умовах і в строк, що встановлюється митним органом відправлення, з додержанням установленого порядку перевезення товарів між митними органами на території України.

Залежно від способу переміщення товарів та транспортних засобів комерційного призначення в митному режимі «транзит», застосовують різні види фінансових гарантій: індивідуальні (одноразові), багаторазові та генеральні (загальні) гарантії, за виключенням каботажних транзитних перевезень (табл. 2).

Однією із форм індивідуальної фінансової гарантії, яка використовується при прохідному транзиті товарів та транспортних засобів комерційного призначення, є грошова застава. Грошова застава здійснюється у валюті

України, але в разі переміщення товарів територією України прохідним транзитом іноземним перевізником або уповноваженою ним особою застава здійснюється в іноземній валюті за курсом НБУ на дату внесення застави. Розмір внесеної грошової застави еквівалентний сумі передбачених законодавством митних платежів, що сплачуються при митному оформленні товарів у вільний обіг на території України. Сума грошової застави зберігається на відповідному рахунку митниці відправлення до настання дати повернення або забезпечення стягнення у встановленому порядку.

Таблиця 2

Види та форми фінансових гарантій, які надаються в умовах транзитних операцій

	Види та форми фінансових гарантій			
	Індивідуальна (одноразова) у формі		Багаторазова у формі гарантійного документа в електронному вигляді	Загальна (генеральна) у формі гарантійного документа в електронному вигляді
	грошової застави	гарантійного документа в письмовому або електронному вигляді		
Прохідний транзит	+	+	+	+
Внутрішній транзит	-	+	+	+
Спільний транзит	-	+	-	+
Каботажний транзит	-	-	-	-

Джерело: складено авторами за даними [1]

Інформація про видану гарантом індивідуальну фінансову гарантію у паперовому вигляді, яка вилучається митним органом, наводиться в митній декларації посадовою особою митного органу шляхом запису реквізитів зазначеної гарантії та суми митних платежів, які безумовно мають бути сплачені в разі порушення зобов'язань, наданих митному органу.

При виконанні зобов'язання щодо дотримання умов режиму прохідного транзиту, яке підтверджується актом про підтвердження вивезення товарів та/або транспортних засобів, складеним митницею, яка здійснює пропуск товарів та/або транспортних засобів за межі митної території України, грошова застава підлягає поверненню не пізніше трьох банківських днів. Однак, у разі порушення перевізником взятих на себе зобов'язань щодо обов'язкової доставки товарів у митницю призначення, грошова застава, в межах певної суми митних платежів, перераховується до державного бюджету [1].

Фінансова гарантія (індивідуальна, багаторазова, загальна), що надається у формі гарантійного документа, є безвідкличним зобов'язанням гаранта виплатити на вимогу митного органу кошти, в межах певної суми митних платежів, у разі невиконання забезпечених цією гарантією зобов'язань щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення в умовах режиму прохідного або внутрішнього чи спільного транзиту. Умови надання таких гарантійних документів установлені нормами чинного законодавства (табл. 3).

Індивідуальна (одноразова) фінансова гарантія у формі гарантійного

документа надається в паперовому або електронному вигляді, багаторазова та загальна (генеральна) – лише в електронному [1]. Митним кодексом передбачено, що фінансові гарантії в електронному вигляді «надаються шляхом надсилання до єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів авторизованого електронного повідомлення гаранта» [1].

Таблиця 3

Умови надання гарантійних документів за транзитними операціями

Види фінансових гарантій	Гарантійні документи надаються за:
Індивідуальна (одноразова) фінансова гарантія (ч. 3 ст. 309 МКУ [1])	1) однією митною декларацією у межах однієї зовнішньоторговельної операції;
	2) однією митною декларацією у межах однієї транзитної операції;
	3) одним документом контролю за переміщенням товарів;
	4) однією операцією із переміщення через митний кордон України товарів громадянами у випадках, визначених розділом XII МКУ;
Багаторазова фінансова гарантія (ч. 5 ст. 309 МКУ [1])	1) за кількома митними деклараціями або документами контролю за переміщенням товарів при ввезенні товарів на митну територію України з метою транзиту в рамках одного зовнішньоекономічного договору;
Загальна (генеральна) фінансова гарантія (ст. 309 МКУ [1])	1) за митними деклараціями або документами контролю за переміщенням товарів, які декларант або уповноважена ним особа планують подати протягом одного року.

Джерело: складено авторами за даними [1]

Підтвердженням фактичного виконання зобов'язань, забезпечених документальною гарантією щодо транзитного перевезення товарів, є повідомлення митниці призначення (у тому числі в електронному вигляді) про завершення транзитного перевезення в строки, передбачені ст. 95 МКУ, та, починаючи з 04.03.2021 р., регламентовані п. 2 р. 111 наказу МФУ «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при застосування режиму спільного транзиту з використанням електронної транзитної системи та Порядку допущення транспортних засобів та контейнерів до перевезення товарів під митними пломбами в режимі спільного транзиту» [1; 9].

Нормами чинного законодавства встановлено, що у разі невиконання зобов'язання, забезпеченого фінансовою гарантією, наданою у вигляді гарантійного документа, сума митних платежів, що підлягає до сплати, повинна бути перерахована гарантом на рахунок митного органу, впродовж трьох банківських днів із дня отримання гарантом Вимоги митного органу про таку сплату. Вимогу щодо сплати митних платежів направляють гарантові в разі [10]:

1) перевищення більше ніж на 10 днів встановленого ст. 95 МКУ строку доставки товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що перебувають під митним контролем, до митного органу призначення (а при переміщенні в межах зони діяльності одного митного органу – від одного підрозділу цього органу до іншого);

2) встановлення митним органом факту порушення вимог і умов митних режимів із умовним звільненням від оподаткування митними платежами;

3) настання терміну сплати податкових зобов'язань відповідно до розділу III Митного кодексу;

4) встановлення митним органом факту порушення вимог і умов

тимчасового ввезення або транзиту товарів, транспортних засобів особистого користування, що переміщуються через митний кордон України громадянами відповідно до розділу XII МКУ.

Нормами МКУ передбачено, що гарант зобов'язаний не пізніше трьох банківських днів, наступних за днем отримання вимоги та документів, що підтверджують настання гарантійного випадку, перерахувати належну суму митних платежів до державного бюджету [10]. У разі порушення строку перерахування коштів гарант несе відповідальність (у тому числі передбачену Податковим кодексом України) як особи, відповідальні за сплату забезпечених гарантією сум митних платежів [10]. Такі несплачені гарантом суми коштів вважаються податковим боргом гаранта та стягуються в порядку, встановленому законодавством (ф. 1).

$$\text{Митний борг} = \sum \text{митних платежів.} \quad (1)$$

Уповноважений митний орган зазначає суму митного боргу, розраховану на підставі сум митних платежів, які мали б бути сплачені в разі випуску товарів для вільного обігу на митній території України відповідно до законодавства України, чинного на дату виникнення митного боргу, за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України станом на дату виникнення митного боргу [1]. Особа, відповідальна за сплату митного боргу та пені, або фінансовий гарант наводить розрахунок пені на суму митного боргу за кожний календарний день прострочення платежу, включаючи день погашення (ф. 2).

$$\text{Пеня} = \text{Митний борг} \cdot \text{Кднів} \cdot (\text{УНБУ} \cdot 1,2) / \text{Р}, \quad (2)$$

де Кднів – кількість днів прострочення сплати митного боргу;

УНБУ – більша з облікових ставок Національного банку України, що діяли на день виникнення боргу або на день його (його частини) погашення;

1,2 – коефіцієнт для розрахунку 120% річних від УНБУ;

Р – кількість днів у календарному році.

Позитивний вплив на інститут фінансових гарантій мало прийняття 07.07.2020 р. Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження форм бланків фінансових гарантій та порядку їх заповнення», яким затверджено уніфіковані форми гарантійних фінансових документів та порядок їх заповнення [10]. Це дасть можливість забезпечити належний контроль за процедурою гарантування на митній території України.

Висновки. Проведене дослідження показало, що в умовах поширення схем ухилення від оподаткування митними платежами зовнішньоекономічних операцій в Україні, зокрема через перерваний транзит, зростає роль інституту фінансових гарантій. Саме тому останніми роками ведеться активна робота з вдосконалення нормативно-правових засад фінансових гарантій. Вітчизняним законодавством визначено сутність, види та умови надання гарантійних документів за транзитними операціями. Більш того, у 2020-2021 рр. врегульовано порядок заповнення затверджених форм бланків фінансових

гарантій та порядок виконання митних формальностей при застосуванні режиму спільного транзиту.

До першочергових заходів, які, на нашу думку, сприятимуть вдосконаленню інституту фінансових гарантій, відносимо: застосування індивідуальних фінансових гарантій у формі грошової застави для внутрішнього транзиту; поширення спільного транзиту й покращення координаційної роботи з митними органами зарубіжних країн; активізація застосування інформаційних систем і технологій, які дозволять підвищити результативність митного контролю.

Підсумовуючи зазначимо, що вдосконалення інституту фінансових гарантій в Україні позитивно вплине на виконання митних зобов'язань в умовах порушення митного режиму «транзит», що, в результаті, покращить фінансову дисципліну та наповнить державний бюджет.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#n1165> (дата звернення: 22.07.2021).

2. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 22.07.2021).

3. Рішення Рахункової палати від 09.07.2019 р. № 17-1. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/17-1_2019/R_RP_17-1_2019.pdf (дата звернення: 24.07.2021).

4. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні: нові виклики. Київ. 2020. URL: https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2020/09/CASE_Taxavoidance.pdf (дата звернення: 24.07.2021).

5. Судова влада України. URL: https://court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/main_site/ogl_ (дата звернення: 24.07.2021).

6. Про затвердження Переліку товарів, ввезення яких на митну територію України та/або переміщення територією України прохідним та внутрішнім транзитом здійснюється за умови обов'язкового надання митним органам забезпечення сплати митних платежів: Постанова КМУ від 21.05.2012 р. № 461. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/461-2012-%D0%BF#n9> (дата звернення: 25.07.2021).

7. Аналіз регуляторного впливу проекту Наказу Міністерства фінансів України «Про деякі питання забезпечення сплати митного боргу в режимі спільного транзиту». URL: http://www.drs.gov.ua/analysis_projects/nakaz-pro-deyaki-pytannya-zabezpechennya-splaty-mytnogo-borgu-v-rezhy (дата звернення: 26.07.2021).

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 27.07.2021).

9. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при застосуванні режиму спільного транзиту з використанням електронної

транзитної системи та Порядку допущення транспортних засобів та контейнерів до перевезення товарів під митними пломбами в режимі спільного: Наказ Міністерства фінансів України від 12.02.2021 р. № 86. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE35871.html (дата звернення: 26.07.2021).

10. Тимошенко В. Заходи з гарантування доставки товарів. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/90009989> (дата звернення: 27.07.2021).

11. Про затвердження форм бланків фінансових гарантій та порядку їх заповнення: Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.2020 р. № 404. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-20#Text> (дата звернення: 27.07.2021).

References

1. Mytnyi kodeks Ukrainy [The Customs Code of Ukraine]. (2012, March 13). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#n1165> [in Ukrainian].

2. Ofitsiyni sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy [Official site of the State Statistics Service of Ukraine]. <http://www.ukrstat.gov.ua>. Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua> [in Ukrainian].

3. Rishennia Rakhunkovoi palaty [Decision of the Accounting Chamber]. <https://rp.gov.ua>. Retrieved from: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/17-1_2019/R_RP_17-1_2019.pdf [in Ukrainian].

4. Porivnialnyi analiz fiskalnoho efektu vid zastosuvannya instrumentiv ukhylennia/unyknennia opodatkovannia v Ukraini: novi vyklyky [Comparative analysis of the fiscal effect of tax evasion / avoidance instruments in Ukraine: new challenges]. <https://case-ukraine.com.ua>. Retrieved from: https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2020/09/CASE_Tax-avoidance.pdf [in Ukrainian].

5. Sudova vlada Ukrainy [The judiciary of Ukraine]. <https://court.gov.ua>. Retrieved from: https://court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/main_site/ogl_ [in Ukrainian].

6. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia Pereliku tovariv, vvezennia yakykh na mytnu terytoriiu Ukrainy ta/abo peremishchennia terytoriiu Ukrainy prokhidnym ta vnutrishnim tranzytom zdiisniuietsia za umovy oboviazkovoho nadannia mytnym orhanam zabezpechennia splaty mytnykh platezhiv» [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine «On approval of the List of goods, importation of which into the customs territory of Ukraine and / or movement through the territory of Ukraine through transit and internal transit is subject to mandatory provision of customs duties to ensure payment of customs duties»]. (2012, May 21). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/461-2012-%D0%BF#n9> [in Ukrainian].

7. On some issues of ensuring the payment of customs debt in the transit regime [Analysis of the regulatory impact of the draft IFI order]. <http://www.drs.gov.ua>. Retrieved from: http://www.drs.gov.ua/analysis_projects/nakaz-pro-deyaki-pytannya-zabezpechennya-splaty-mytного-borgu-v-rezhy

[in Ukrainian].

8. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. (2010, December 2). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].

9. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy «Pro zatverdzhennia Poriadku vykonannia mytnykh formalnostei pry zastosuvanni rezhymu spilnoho tranzytu z vykorystanniam elektronnoi tranzytnoi systemy ta Poriadku dopushchennia transportnykh zasobiv ta konteineriv do perevezennia tovariv pid mytnymy plombamy v rezhymi spilnoho tranzytu» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On approval of the Procedure for customs formalities in the application of the common transit regime using the electronic transit system and the Procedure for admission of vehicles and containers for transportation of goods under customs seals in the common transit mode»]. (2021, February 12). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE35871.html [in Ukrainian].

10. Tymoshenko, V. Zakhody z harantuvannia dostavky tovariv [Measures to guarantee the delivery of goods]. Retrieved from: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/90009989> [in Ukrainian].

11. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy «Pro zatverdzhennia form blankiv finansovykh harantii ta poriadku yikh zapovnennia» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On approval of the forms of financial guarantee forms and the procedure for their completion»]. (2020, July 7). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-20#Text> [in Ukrainian].

Відомості про авторів

ХОМУТЕНКО Віра Петрівна – кандидат економічних наук, професор, незалежний судовий експерт (65020, м. Одеса, вул. Тираспольська, 23/2, e-mail: homutenko-vera@ukr.net).

ХОМУТЕНКО Алла Віталіївна – доктор економічних наук, професор кафедри фінансів, Одеський національний економічний університет (65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, e-mail: 24.06.alla@gmail.com).

KHOMUTENKO Vira – Candidate of Economic Sciences, Professor, Independent Judicial Expert (65020, Odesa, 23/2, Tyraspolska Str., e-mail: homutenko-vera@ukr.net).

KHOMUTENKO Alla – Doctor of Economic Sciences, Professor of the Department of Finance, Odessa National Economic University, (65082, Odesa, 8, Preobrazhenska Str., e-mail: 24.06.alla@gmail.com).

ХОМУТЕНКО Вера Петровна – кандидат экономических наук, профессор, независимый судебный эксперт (65020, г. Одесса, ул. Тираспольская, 23/2, e-mail: homutenko-vera@ukr.net).

ХОМУТЕНКО Алла Витальевна – доктор экономических наук, профессор кафедры финансов, Одесский национальный экономический университет (65082, г. Одесса, ул. Преображенская, 8, e-mail: 24.06.alla@gmail.com).