

UNIVERZITA KARLOVA
PRÁVNICKÁ FAKULTA
KATEDRA FINANČNÍHO PRÁVA A FINANČNÍ VĚDY

DIPLOMOVÁ PRÁCE

CLO V EU A NA UKRAJINĚ

VEDOUCÍ PRÁCE: JUDR. RADIM BOHÁČ, PH D.

IVAN TERNOVOY

Gregorová 2087,

148 00 Praha

PRAHA 2010

Prohlašuji, že jsem předkládanou práci vypracoval samostatně za použití zdrojů a literatury v ní uvedených.

V Praze dne _____ 20..

podpis _____

OBSAH

Úvod	4-5
1. Právní základy celně-tarifního mechanismu	6-24
1.1. Pojem, cíle a prvky celně-tarifní regulace	6-12
1.2. Zásady právní úpravy celně-tarifní politiky	13-17
1.3. Prameny celně-tarifní regulace v EU a na Ukrajině	18-23
1.4. Shrnutí	24
2. Srovnávací právní průzkum celních poplatků EU a Ukrajiny	25-52
2.1. Celní tarif a nomenklatura EU a Ukrajiny	25-35
2.2. Celní hodnota a systém celních sazeb	36-43
2.3. Určení země původu zboží	44-50
2.4. Shrnutí	51-52
3. Harmonizace zákonodárství EU a Ukrajiny v oblasti celní regulace	53-59
3.1. Základy formování celně-tarifní regulace na Ukrajině	53-55
3.2. Doporučení k harmonizaci celně-tarifní regulace Ukrajiny s normami a standardy EU	56-58
3.3. Shrnutí	59
Závěry	60-61
Seznam literatury	62-63
Seznam právních předpisů a internetových zdrojů	63-64
Resume	65

Úvod

Zvláštní význam v podmínkách vytváření tržních mechanismů, demonopolizace vnitřního obchodu má regulace ekonomiky pomocí celně-tarifních nástrojů. Důležitým nástrojem státní regulace vnitřního trhu jsou celní poplatky. Pokud se Ukrajina chce zapojit do evropské integrace, je nezbytné harmonizovat celní právo Ukrajiny s předpisy EU.

Cílem předkládané práce je komparace právní úpravy celně tarifních nástrojů v Evropské unii a na Ukrajině. Základními prameny pro právní analýzu byly právní předpisy Ukrajiny a Evropské unie, články v odborných periodících, komentáře právních předpisů a učebnice celního práva Ukrajiny.

Chci podotknout, že cílem mé diplomové práce není vyčerpávajícím způsobem obsáhnout pojednávanou problematiku, ale opravdu jen poukázat na existující právní úpravu, nejasnosti, odlišnosti, obdobné rysy, zamyslet se nad potřebou bádání v dané oblasti, popřípadě uvést podněty *de lege ferenda* pro právní úpravu zkoumaných institutů. Z tohoto důvodu jsem, dle mého názoru, vybral ty nejpodstatnější otázky.

Většina studií k institutu celních poplatků na Ukrajině se prováděla z hlediska ekonomického (A.P. Hrebelnik, I.I. Djumulen, M.M. Kalenský). S tím, jak se celní právo na Ukrajině oddělilo jako samostatný právní obor, začaly se objevovat výzkumy institutu celních poplatků z právního hlediska (C.V. Kivalov, R.B. Šyška, F.L. Žorin, A.N. Kozyrin). Nicméně, nevěnuje se dostatečná pozornost komparaci právních základů celně - tarifní ochrany států (jejich skupin), ačkoli provedení takového srovnání je pro Ukrajinu velmi důležité.

Diplomovou práci je nezbytné začít pojednáním o teoretických základech celně - tarifní regulace, po němž bude následovat právní srovnání základních prvků celně - tarifní regulace v EU a na Ukrajině.

V první kapitole se pokouším vymezit pojem celně-tarifní regulace a celních poplatků jako hlavního nástroje celně-tarifního mechanismu. V této kapitole se rovněž

zabývám povahou a definicí celně-tarifních vztahů. Dále vysvětluji pojem a prvky celního sazebníku a typy celních sazeb. Podstatnou část této kapitoly věnuji rozboru zásad celně-tarifní regulace, jejich třídění a podrobnému popisu. Na závěr této kapitoly uvádím systém pramenů celně-tarifní regulace jak na Ukrajině, tak v EU.

V druhé kapitole se budu zabývat komparací právních úprav EU a Ukrajiny v oblasti celních poplatků. Na začátku věnuji pozornost Celnímu kodexu Společenství a Implementačnímu opatření, vydaného za účelem provedení kodexu. Také se budu věnovat Jednotnému celnímu sazebníku EU a Kombinované nomenklatuře ES, jejím prvkům. Rozsáhlou pasáž věnuji zákonu Ukrajiny o Celním tarifu, včetně klasifikace zboží, které je objektem zahraničního obchodu Ukrajiny dle platných předpisů Ukrajiny a srovnám strukturu a zásady třídění zboží dle Kombinované nomenklatury ES a Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny. Dále definuji pojem celní hodnota zboží a uvedu metody jejího určování. V závěru této kapitoly je pojednání o problematice určení země původu zboží a metod používaných v Evropské unii a na Ukrajině.

Ve třetí kapitole uvedu hlavní problémy harmonizace celně-tarifní regulace Ukrajiny s normami a standardy EU a na závěr třetí kapitoly shrnu doporučení pro ukrajinského zákonodárce de lege ferenda, jejichž cílem je odstranění zjištěných nedostatků celních předpisů Ukrajiny a podpora další harmonizace celních předpisů Ukrajiny s předpisy Evropské unie.

V závěru shrnu výše uvedené poznatky a podněty de lege ferenda. Budu se snažit podat ucelený a systematický výklad. V diplomové práci používám metody syntézy, analýzy, komparace a jazykového výkladu.

1. Právní základy celně-tarifního mechanismu

1.1 Pojem, cíle a prvky celně-tarifní regulace

Ukrajinská právní teorie pojíma celně-tarifní mechanismus jako jev, který charakterizuje celní systém po funkční stránce a umožňuje předvést dynamiku celně – tarifních vztahu. Předmětem právní regulace v rámci celně – tarifního mechanismu dle Romanové E.V. je:

- a) instrumentální složka představující soubor konkrétních prostředků vlivu státu na zahraniční hospodářskou činnost přes hodnotové páky (tarifní nástroj),
- b) funkční složka, která odráží zvláštnosti celně- tarifní regulace v závislosti na celním režimu zvoleném deklarantem¹.

Celně-tarifní regulace se nevztahuje na všechny druhy celních vztahů, ale jenom na jejich část, a to na celně-tarifní vztahy. Celně-tarifní vztahy jsou vztahy vymezené právními předpisy celního práva související s ukládáním celních poplatků na zboží přepravované přes celní hranici, jejichž sazby jsou uvedeny ve zvláštní tabulce – celním sazebníku².

Celně-tarifní vztahy mají povahu organizačních, státně mocenských, právních a peněžních vztahů.

Objektem celně-tarifní regulace je postup, který vzniká v souvislosti s uložením celních poplatků na předměty tarifních právních vztahů, kterými jsou hmotné statky, způsobilé uspokojit potřeby jejich subjektů³.

¹ Романова Е. В. Таможенное право. - СПб.: Питер, 2006, s.18.

² Халипов С.В. Таможенное право: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: "Зерцало-М", 2006, s. 37.

³ Романова Е. В. Таможенное право. - СПб.: Питер, 2006, s.19.

Zboží se stává předmětem celně-tarifní regulace pokud:

- má materiální podobu a je způsobilé se přemísťovat v prostoru,
- překračuje celní hranice,
- přemísťuje se z vůle osoby⁴.

Celní poplatky jsou hlavní složkou celně-tarifního mechanismu a také jsou nejstarším nástrojem státní regulace zahraničního obchodu. Přesto je právní povaha celních poplatků do dneška předmětem diskuzí jak mezi ukrajinskými tak mezi českými odborníky. Tak někteří autoři, zejména S. V. Chalipov, poukazují na nedaňovou povahu celních poplatků a tvrdí, že celní poplatky představují peněžní odvody vybírané státem při dovozu, tranzitu a vyvážení zboží, majetku a jiných hodnot při přechodu přes celní hranici státu pod kontrolou celní správy⁵.

Přesto se poslední dobou stále více odborníků v oblasti celního práva Ukrajiny přiklání k názoru, že celní poplatky navzdory svému názvu mají spíše daňovou povahu a nepředstavují platbu poplatkového charakteru. Clo je druhem nepřímé daně, kterým se zdaňuje příhraniční oběh (příhraniční vývoz, dovoz, v ojedinělých případech tranzit) zboží⁶.

Celní poplatky je nutně odlišovat od celních poplatků, které představují platbu za služby poskytnuté celní správou a z tohoto důvodu mají poplatkový charakter.

⁴ Тимошенко И. В. Таможенное право России. Серия «Учебники, учебные пособия» - Ростов н/Д.: «Феникс», 2002, s. 22.

⁵ Халипов С.В. Таможенное право: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: "Зерцало-М", 2006, s. 230.

⁶ Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи. – К.: КНТЕУ, 2001, s. 156.

Clo, dle převažejícího názoru odborníků celního práva Ukrajiny, má veškeré nutné základní daňové charakteristiky, a to:

- a) úhrada cla má obligatorní povahu a je zajišťována prostředky státního donucení,
- b) clo nepředstavuje platbu za poskytnuté služby a je vymáháno bez protiplnění,
- c) příjmy z vyměřeného cla nemohou sloužit na pokrytí určitých státních výdajů (zásada specializace daně).

Imperativní povaha daňové normy vylučuje možnost subjektů celně-tarifních vztahů domlouvat se ohledně výše, základu, lhůt a jiných aspektů zdanění. Při regulaci celně-tarifních vztahů se smluvní metoda nepoužívá. Právní regulace daňových vztahů má jednostrannou povahu⁷.

Definice cla může být vymezena v širším a v užším smyslu. V užším smyslu je clo pojímáno jako jeden z druhů daně, jejíž sazby jsou stanoveny v Celním sazebníku. Taková definice cla byla dána v Celním zákoně SRN 1961 r. V širším pojetí představuje clo povinnou platbu (dávku) do státního rozpočtu, která je vybírána celními orgány při dovozu zboží na celní území státu nebo při vyvážení zboží za jeho hranice za účelem celně-tarifní regulace zahraničního obchodu v ekonomickém zájmu státu⁸.

Právní řád České republiky neobsahuje legální definice cla. Česká právní teorie pojíma clo jako finančně právní institut, který nesplňuje všechny znaky daně a vymyká se i zásadám poplatků a mezi odborníky neexistuje jednotnost v jeho definování. Ottův obchodní slovník definuje clo jako veřejnou dávku, jež se platí za zboží, jež přechází přes

⁷ Козырин А.Н. Таможенное право России: Учебное пособие. Общая часть – Москва: Фирма "Спарк", 1995, s. 72-74.

⁸ Халипов С.В. Таможенное право: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: "Зерцало-М", 2006, s. 229-230.

hranice určitého státu. V Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství (Modernizovaný celní kodex) jsou stručně definovány pouze pojmy „dovozní clo“ a „vývozní clo“.

M. Bakeš clo popsal jako „povinnou platbu *sui generis*, stanovenou právními předpisy, která je vybírána v přímé souvislosti s přechodem zboží přes státní hranici od osob, které zboží dovažují, respektive vyvážejí, nebo od osob, pro které je takovéto zboží dováženo nebo vyváženo.⁹“

Výše uvedenou definici cla autor diplomové práce považuje za vyčerpávající. Na závěr je potřeba zdůraznit, že ukrajinské odborníky v odlišnosti od českých považují právní institut cla za druh státní nepřímé daně, vybírané při dovozu, vývozu a tranzitu zboží, majetku, cenností a jiných předmětů při jejich přechodu přes celní hranici státu¹⁰.

Clo plní následující funkce:

- a) tvorba příjmové části státního rozpočtu (fiskální funkce),
- b) vytváření předpokladů pro růst exportu (stimulační funkce),
- c) vytváření racionální teritoriální a zbožové struktury dovozu a vývozu (regulační),
- d) vytváření překážek bránících pronikání zboží na celní území státu (ochranná),
- e) uskutečňování ekonomického tlaku na jiné státy anebo naopak poskytování jim celních úlev (politická)¹¹.

⁹ Bakeš, M. a kol. Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 405.

¹⁰ Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи. – К.: КНТЕУ, 2001, s. 156.

¹¹ Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи. – К.: КНТЕУ, 2001, s. 157.

Celní sazba je v celním sazebníku stanovena výše dávky vyjádřené v penězích, která je vybírána celními orgány ze všeho zboží dovezeného na celní území nebo vyvezeného z celního území státu. Na Ukrajině celní sazby jsou stanoveny zákonem, jsou jednotné a nepodléhají změně v závislosti na osobách převážejících zboží přes celní hranici, druhu obchodu nebo jakýchkoliv jiných činitelích¹².

Ukrajínští teoretici pojmají celní sazebník jako normativní dokument, který obsahuje systematicky uspořádaný seznam zboží s uvedením celních sazeb pro jednotlivé zboží vybíraných při přechodu zboží přes celní hranici. Celní sazebník obsahuje následující prvky:

- a) cla, jeho sazby a druhy,
- b) klasifikační systém zboží,
- c) celní hodnotu zboží a metodu jejího určení,
- d) úlevy, preference a výsady.

V závislosti na způsobu vyčíslení výše cla, se rozlišují následující typy celních sazeb:

- valorická,
- specifická,
- kombinovaná.

Celní sazby valorické (z lat. ad valorem) jsou vyčíslené procentuálně z celní hodnoty zboží. Clo specifické je vyměřováno fixní peněžní částkou stanovenou za množstevní jednotku zboží. Celní sazby, stanovené kombinací obou výše uvedených metod jsou

¹² Козырин А.Н. Государственно-правовой механизм таможенной политики зарубежных стран. – Москва: МГИМО, 1994, s. 82.

označována jako cla kombinovaná či diferencovaná (například, 25% z celní hodnoty zboží, minimálně však 0,5 Eur za 1kg).

Na následujících řádcích uvedu definice některých důležitých pojmů celního práva Ukrajiny které se budou v práci vyskytovat.

Klasifikační systém zboží - je zařídění zboží do stanovených skupin v souladu s nomenklaturou zboží vypracovanou na základě mezinárodní praxe (klasifikace zboží).

Celní hodnotou zboží je cena obchodu, která byla fakticky uhrazena nebo která má být uhrazena v okamžiku přechodu zboží přes celní hranici.

Sazební úlevy jsou úlevy poskytnuté vrácením dříve uhrazeného cla, osvobozením od zaplacení cla, snížením sazby cla anebo stanovením sazebních úlev na preferenční dovoz (vyvoz) zboží.

Sazební preference jsou zvláštními výhodami, které jsou poskytovány při vyměřování cla pro všechny anebo jenom pro některé druhy zboží jednotlivých států a které se nevztahují na podobné zboží jiných států.

Celní výsady jsou výhody poskytované určitým fyzickým osobám nebo veřejným činitelům při převážení zboží, vozidel, cenností, osobních věci a jiných předmětů přes celní hranici. Celní výsady se projevují osvobozením od zaplacení cla nebo jiných povinných celních poplatků anebo formou zjednodušení procedury celního odbavení zboží při přechodu přes celní hranici. V řadě případů se celní výsady projevují i ve formě úplného osvobození od určitých druhů celní kontroly.

V České republice cla, kromě cel antidumpingových,¹³ jsou založena na celním sazebníku Společenství (čl.20, odst.1 Celního kodexu Společenství), který je právním podkladem pro celní sazby určené pro jednotlivé druhy zboží stanovené číselnými kódy Kombinované nomenklatury EU. Celní sazebník je ve Společenství vydán Nařízením Rady (EHS) č. 2658/1987 ze dne 23.7.1987.¹⁴ Příloha tohoto předpisu obsahuje celní sazebník a tato příloha se každoročně mění Nařízením Komise EU.¹⁵ Celní sazebník pro příslušný kalendářní rok musí být vydán nejpozději do 31. října předešlého roku, aby byl dostatek času se s novým celním sazebníkem seznámit.

S ohledem na výše uvedené lze konstatovat, že vymezení cla, jeho odlišení od dalších celních poplatků a přesná definice jeho vnitřního obsahu, s přihlédnutím k specifické právní povahy cla, napomáhá upevnění zákonnosti a finanční disciplíny při uskutečňování celně- tarifní regulace a zdokonalení organizace finanční kontroly.

předpokládám, že zdrojem pro tuto pasáž jsou ukrajinské publikace, neboť terminologie neodpovídá té používané v EU – asi by to chtělo uvést i pohled z EU, resp. ČR

¹³ Clo antidumpingové – clo, které jako samostatný ochranný prvek proti nekalé soutěži odstraňuje umělé snížení ceny dováženého zboží (až pod výrobní náklady)

¹⁴ Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku

¹⁵ na rok 2010 byl společný celní sazebník stanoven nařízením Komise (ES) č. 33/2010 ze dne 12. ledna 2010, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku

1.2. Zásady právní úpravy celně-tarifní politiky

Zásady celně-tarifní regulace mají zvláštní postavení v systému právních norem v oblasti regulace celně-tarifních vztahů, jelikož v sobě zahrnují obsah celního práva v koncentrované podobě a také základy celně-tarifní regulace. Pojednání o zásadách celně-tarifní politiky v této kapitole je založeno na studiích teorií celního práva Ukrajiny.

Pro fungování celně-tarifního mechanismu, dle názoru A.N. Kozyrina, platí následující zásady:

- obecně právní (zákonnost, spravedlnost, primát mezinárodního práva),
- speciální oborové a mezioborové, které odrážejí charakteristické znaky a specifika celně-tarifní regulace (protekcionalismus, fiskální zásada)¹⁶.

Komplexní povaha právní úpravy celně-tarifní regulace předpokládá rozdělení zásad na zásady administrativně právní povahy (zásada ochrany státní bezpečnosti při přechodu zboží přes celní hranici státu, zásady ochrany ekonomických zájmů) a zásady finančně právní povahy (fiskální zásada, zákaz zpětné působnosti daňových zákonů, zhoršujících postavení daňových plátců).

Zvláštní postavení v systému zásad celně-tarifní regulace mají ústavně právní zásady určující obecný směr celně-tarifní politiky (zařazení celní správy do výhradní působnosti státu, jednotnost celního území).

Dle názoru T.N. Troškine základním zásadám, které jsou jednotné pro všechny druhy státní regulace zahraničního obchodu, patří následující:

- jednotnost politiky zahraničního obchodu jako součásti vnější politiky státu,

¹⁶ Козырин А.Н. Таможенное право России: Учебное пособие. Общая часть – Москва: Фирма "Спарк", 1995, s. 99.

- jednotnost systému státní regulace zahraničního obchodu a kontroly její realizace,
- jednotnost celního území státu,
- rovné postavení účastníků zahraničního obchodního styku, zákaz diskriminace,
- státní ochrana práv a zájmů účastníků zahraničního obchodního styku,
- vyloučení neopodstatněného zasahování státu do zahraničního obchodního styku.

Speciální zásady celně-tarifní regulace jsou následující:

- celní protekcionismus,
- fiskální zásada,
- publicita (transparentnost) celně-tarifní regulace,
- zásada mezinárodní spolupráce v celně-tarifní oblasti¹⁷.

Politika zahraničního obchodu je součástí zahraniční politiky, a to obecného směru státu v zahraniční politice, která je podřízená cílům a požadavkům zahraniční politiky tohoto státu a nesmí s ní být v rozporu. Předpokladem je soulad konkrétních rozhodnutí v oblastech zahraničního obchodu s obecnými ustanoveními a směry zahraniční politiky. Přesto někdy politické zájmy v oblasti zahraniční politiky mohou zatlačit do pozadí argumenty ekonomické účelnosti a efektivity konkrétní smlouvy v zahraničním obchodu (například přistoupení k mezinárodním ekonomickým sankcím, uloženým vůči určitému státu způsobuje ukončení veškerých transakcí s tímto státem v oblasti zahraničního obchodu i přesto, že jsou výhodné)¹⁸.

Zásada jednotnosti systému státní regulace zahraničního obchodu a kontroly její realizace znamená rovné použití obou opatření státně právní regulace, a to jak celně-tarifní

¹⁷ Трошкина Т.Н. Правовые принципы таможенно-тарифного регулирования // Правоведение. – 2003, s. 62-63.

¹⁸ Борисов К.Г. Международное таможенное право: Учеб. пособие. - М.: Изд-во РУДН, 2001, s. 125.

tak i netarifní povahy. Použití celního tarifu nevylučuje možnost použití netarifních nástrojů (licencování, stanovení kvót, technických, zdravotnických a jiných překážek obchodu). V řadě případů současné použití celně-tarifních a netarifních opatření poskytuje záruku dosažení konkrétních cílů v oblasti zahraničního obchodu. Výše uvedená zásada nejenom stanoví jednotnost forem a metod státní regulace, ale požaduje vytvoření systému efektivní kontroly regulační činnosti státu.

Zásada jednotnosti celního území státu se projevuje v jednotnosti ekonomického prostoru, volném pohybu zboží, služeb a finančních prostředků, podpoře soutěže a svobody hospodářské činnosti na území daného státu. Této zásadě neodporují normy celního zákonodárství, které připouštějí vyloučení určitých území z celku celního území (volné celní zóny, volná skladiště atd.).

Zásada rovného postavení účastníků mezinárodního obchodního styku a zákaz diskriminace je těsně spojen s ústavními principy rovnosti v právu, stejné ochrany soukromého státního a municipálního a jiných forem vlastnictví. Stát nesmí diskriminovat subjekty zahraničního obchodu, a to stanovením horších podmínek zahraničního obchodního styku pro některé subjekty oproti podmínkám stanoveným pro jiné subjekty. Stát zabezpečuje ochranu práv a zákonných zájmů účastníků zahraničního obchodního styku.

Vyloučení neopodstatněného zasahování státu do mezinárodního obchodního styku, znamená, že v mezích pravidel stanovených zákonem a prováděcími předpisy mají účastníci mezinárodního obchodního styku úplnou svobodu činnosti. Touto zásadou se samozřejmě nevylučuje možnost zasahování státu do mezinárodního obchodního styku. V množství případů stát nejenom může, ale je povinen zasahovat do mezinárodního obchodního styku za účelem ochrany základů ústavního pořádku, mravnosti, zákonnosti, práv a zájmů jiných osob, zajištění obrany a bezpečnosti státu.

Celní protekcionismus. Tímto termínem ukrajinské odborníky v oblasti celního práva označují státní politiku, která je směřována k podpoře tuzemské ekonomiky, její ochraně

před zahraniční konkurencí a také k rozšíření vnitřních trhů. Celní protekcionismus je zvláštním druhem společenských vztahů, které vznikají v důsledku oddělení vnitřního trhu od podmínek konkurence na vnějším trhu. Právní kategorií, která rozděluje vnitřní a vnější ekonomický prostor je státní hranice. Právní režim celní hranice je zasazen do základu normativních předpisů, které upravují mechanismus uskutečňování celního protekcionismu.

Celní protekcionismus je jeden ze směrů ekonomické politiky, který zajišťuje ochranu ekonomické bezpečnosti státu. V tomto kontextu celní protekcionismus figuruje jako jeden z úkolů celně-tarifní regulace. Takový přístup umožňuje mluvit o mnohoúčelové povaze současného protekcionismu. Na jednu stranu chrání celní protekcionismus národní ekonomiku před úmyslnými (ekonomické diverze) a neúmyslnými (cyklické ekonomické krize atd.) negativními vlivy. Na druhou stranu, plní celní protekcionismus jako soubor společenských vztahů, vznikajících jako následek oddělení vnitřního ekonomického prostoru od podmínek konkurence na vnějším trhu, ofenzivní funkci, která je spjata s integrací do světové ekonomiky a aktivizací mezinárodních ekonomických vztahů.

Fiskální zásada. Tato zásada celně-tarifní regulace předpokládá, že právní předpisy, přijímaná v této oblasti musí hájit zájmy státní pokladny.

Fiskální zásada v celně-tarifním mechanismu se realizuje také pomocí stanovení priority požadavků celních orgánů uhradit celní poplatky ze zboží, které je prodáváno za účelem splacení dluhů věřitelům; pomocí požadavku předložení záruky úhrady celních poplatků; pomocí poskytnutí odkladu platby celních poplatků nebo možnosti splátkového kalendáře.

Zásada publicity (transparentnosti) celně-tarifní regulace znamená otevřenost procesu formování a realizace celně-tarifní politiky ve všech jejích etapách. Publicita (transparentnost) celně-tarifní regulace je zárukou ochrany před svévolným chováním celních orgánů. Realizace této zásady v praxi umožňuje mluvit o rovných partnerských

vztazích mezi celními orgány a plátcí cla a jiných celních poplatků. Realizace zásady publicity celně-tarifní regulace znamená informování o důvodech přijatého rozhodnutí, činnosti nebo nečinnosti celních orgánů, informování o platných právních normách; poradenství v oblasti celního práva a jiných otázkách, které spadají do kompetence celních orgánů, a odpovědnost za nehodnověrnou informaci.

Zásada mezinárodní spolupráce v celně-tarifní oblasti. Specifikum celní správy předurčuje rozhodný vliv na národní mechanismus celně-tarifní regulace, který způsobuje koordinace celní politiky na mezinárodní úrovni. Mezinárodní spolupráce v celně-tarifní oblasti se rozvíjí na dvoustranné úrovni (například smlouva o vytvoření Celní unie Ruska a Běloruska), na regionální úrovni (integrační sdružení – ES, SNS) a na globální úrovni (mechanismus GATT, WTO). Hlavní zásady mezinárodní spolupráce v celně - tarifní oblasti jsou následující:

- a) zásada tarifních ústupků;
- b) zásada nejvíce příznivého působení;
- c) zásada tarifních preferencí nejméně rozvinutým státům¹⁹.

Zásady celního práva jako základ právní regulace jsou tedy svým způsobem ladičkou tvorby následujících právních předpisů v oblasti celního práva. Zásady zajišťují kontinuitu, důslednost procesu tvorby právních norem, zajišťují vzájemnou propojenost celního práva, celního zákonodárství a celní politiky.

¹⁹ Трошкина Т.Н. Правовые принципы таможенно-тарифного регулирования // Правоведение. – 2003, s. 74.

1.3. Prameny celně-tarifní regulace v EU a na Ukrajině

System pramenů celního práva EU zahrnuje normy primárního práva; normy sekundárního práva; rozhodnutí Evropského soudního dvora; mezinárodní smlouvy Společenství a členských států²⁰.

Prameny primárního práva tvoří zakládací smlouvy a jejich změny či dodatky a veškeré protokoly či prohlášení k těmto smlouvám, tedy Pařížská smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli - ESUO (1951), Římská smlouva o založení Evropského (hospodářského) společenství - EHS/později jen ES (její zkratka SES) a Evropského společenství pro atomovou energii - EUROATOM (1957) a změny těchto smluv, zejména Jednotný evropský akt (1986), Maastrichtskou smlouvu o Evropské unii (1992), Amsterodamskou smlouvu (1997) a Smlouvu z Nice (2000) ve znění jejich posledních novel. K nim jsou přiřazovány i smlouvy o přidružení nových členů. Výše uvedené právní akty mají nejvyšší právní sílu a jsou považovány za normy, které mají přímý účinek, pokud jsou určeny bezprostředně subjektům právních vztahů, nebo mají nepřímý účinek, pokud jsou určeny státům – členům

Mezi právními akty přijímanými společnými institucemi EU, které mají největší význam pro vytvoření celně-tarifní politiky, jsou nařízení – akty které jsou obecně a přímo závazné a které se stávají součástí právních řádů států-členů. Pokud jsou v rozporu se zákony některého členského státu, mají přednost. K nařízením důležitým pro celně-tarifní regulaci patří: Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství (dále jen „Celní kodex Společenství“) a Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství (dále jen „Implementační

²⁰ Наку А.А. Таможенное право ЕС // Митне право ЄС: Навчальний посібник. – К.: ІМВ КНУ імені Тараса Шевченка, 2003, s. 9.

opatření“)²¹. Ačkoliv Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 bylo několikrát novelizováno, stávalo se postupně morálně zastaralým právním předpisem, a proto bylo na evropské úrovni připraveno a posléze přijato úplně nové nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství (Modernizovaný celní kodex) (dále jen „modernizovaný celní kodex“). Vstoupilo v platnost 4. června 2008.

V souvislosti s účelem přijetí se Celní kodex Společenství používá jenom v oblasti obchodních vztahů EU s třetími státy. Oběh zboží uvnitř členských států EU nespadá do okruhu otázek, které upravuje Celní kodex Společenství. Kodex neupravuje veškerá celní a obchodní opatření, jež jsou aplikovatelná Evropskou unií vůči třetím státům. Jelikož účelem kodifikace je konsolidace a systematizace obecných pravidel a procedur celní kontroly pro všechny druhy zboží nezávisle na jeho původu, nacházejí se opatření tarifní politiky, která jsou používána pro konkrétní kategorie zboží, mimo okruh aplikace Celního kodexu Společenství. Společný celní sazebník, který je upraven nařízením Rady (EHS), a Celní kodex Společenství jsou společně nejdůležitějšími právními normami, jež upravují vztahy vůči třetím státům.

Celní kodex Společenství spolu s prováděcími předpisy přijatými jak na úrovni Společenství tak i na národní úrovni, formuje celní pravidla EU, které se aplikují na celním území EU při uzavírání obchodů mezi Společenstvím a třetími státy pouze se zbožím regulovatelným Smlouvou o EU, o ESUO a Euratom. Takový rozsah aplikace Celního kodexu Společenství umožňuje aplikovat celní pravidla, aniž by se tak dělo na úkor speciálních předpisů platných v jiných okruzích společné politiky (například, ochranná

²¹ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

obchodní opatření ve formě množstevních omezení nebo uskutečnění společné zemědělské politiky)²².

Směrnice jsou závazné pro stát, kterému jsou určeny, a to pouze ve svém výsledku. V kompetenci státních orgánů je přitom ponechána volba nástroje a způsobu realizace úkolů vymezených směrnicí. Někdy v oblasti celního práva směrnice upřesňují i způsob jejich použití. Směrnice jsou používány jako nástroj harmonizace zákonodárství evropských států, případně i v oblasti celního práva. Směrnice nemají přímý účinek. Směrnice však může získat přímý účinek, to však jen tehdy, uplynula-li marně lhůta pro její implementaci a je-li její obsah dostatečně jasně a jednoznačně zformulován a je aplikovatelný bez dalších podmínek.

Zvláštní skupinou pramenů celního práva EU jsou rozhodnutí Evropského soudního dvoru v oblasti celní regulace. Soudní rozhodnutí mimo aplikaci právních norem plní významnou úlohu v interpretaci a vyplnění mezer zakládajících smluv a aktů sekundárního práva EU. Rozhodnutí Evropského soudního dvoru mají povahu soudních precedentů, jelikož jsou závazné pro národní soudy členských států při jejich rozhodování. Evropský soudní dvůr je kromě toho při rozhodování vázán svými dřívějšími rozhodnutími. Velký počet soudních rozhodnutí sloužil jako základ přijatých normativních aktů v oblasti celní regulace, například rozhodnutí Evropského soudního dvora, kterými jsou definována opatření mající rovnocenný efekt jako clo a kvantitativní omezení.

V systému celního práva EU mají zvláštní postavení mezinárodní právní akty, které se dělí na dva druhy:

- mezinárodní smlouvy uzavírané EU nebo společně Společenstvím a členskými státy;

²² Наку А.А. Таможенное право ЕС // Митне право ЄС: Навчальний посібник. – К.: ІМВ КНУ імені Тараса Шевченка, 2003, s 165.

- mezinárodní smlouvy uzavírané mezi členskými státy a třetími státy nebo mezinárodními organizacemi, které se týkají kompetence EU. Akty tohoto druhu mohou být prameny evropského práva pouze v tom případě, pokud jsou uzavírány na základě přímého zmocnění obsaženého v zakladatelské smlouvě nebo v dalších aktech vydaných institucemi EU nebo pokud je jejich postavení jako prameny evropského práva potvrzeno evropským soudním dvorem²³.

K prvnímu druhu patří Všeobecná smlouva o clech a obchodu (GATT, 1994); Mezinárodní úmluva o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží (HS, 1983); Celní úmluva o mezinárodní přepravě zboží na podkladě karnetů TIR (Úmluva TIR, 1975), bilaterální a multilaterální úmluvy s třetími státy o poskytování celních preferencí (Jaounde úmluva, Smlouva o Evropském hospodářském prostoru, 1994).

Mezi akty druhého typu, které jsou prameny celního práva, řadíme následující: Mezinárodní úmluva o zjednodušení a harmonizaci celních procedur (Kjotská úmluva, 1973); Celní úmluva o karnetu ATA pro dočasný vývoz zboží (Úmluva ATA, 1961), Úmluva z roku 1963 o celní regulaci vůči Monaku, Smlouva mezi SRN a Švýcarskou konfederací z roku 1964 a další.

Prameny celního práva Ukrajiny také mají několik úrovní: Ústava a ústavní zákony, zákony a prováděcí předpisy, mezinárodní smlouvy ratifikované Ukrajinou.

Hlavním pramenem celního práva je Ústava Ukrajiny. Ústava obsahuje řadu norem obecné povahy, jako například ustanovení o svrchovanosti práva, suverenitě, mezinárodních smlouvách jako součásti národního právního řádu, o směrech zahraničněobchodní činnosti státu atd. Další úroveň ústavně právních norem je speciální, která upravuje nejdůležitější základy činnosti v oblasti celního práva. Dle čl. 92 odst. 9

²³ Право Европейского Союза: Учебник для вузов / Под ред. С.Ю. Кашкина. – М.: Юристъ, 2004, s.47.

Ústavy Ukrajiny jsou základní zásady zahraničně obchodní činnosti státu a celní správy stanoveny výlučně zákony Ukrajiny. Dle odst. 22 výše uvedeného článku jsou výlučně zákonem upraveny státní rozpočet, daňový systém, daně a poplatky, vytváření finančních trhů, postavení národní měny atd. Dle čl. 116 odst. 8 Ústavy Ukrajiny náleží do pravomoci vlády realizace zahraničně obchodní činnosti státu a celní správy²⁴.

Základní právní normou v oblasti regulace celní problematiky je celní kodex Ukrajiny, kterým je kodifikován soubor nejdůležitějších norem celního práva. Celní kodex Ukrajiny byl přijat 20. prosince 2001, podepsán prezidentem Ukrajiny 11. července 2002 s účinností (s výjimkou některých ustanovení) od 1. ledna 2004²⁵. Ustanovení celního kodexu jsou provedeny řadou zákonů, například zákonem Ukrajiny o společném celním sazebníku, který upravuje druhy a způsob vybírání celních poplatků. Mezi celní zákony také patří zákony o investiční činnosti, o státní hranici Ukrajiny, o celním tarifu Ukrajiny, o dovozu, vývozu a vracení předmětů kulturní hodnoty atd.

Velký počet norem je upraven podzákonnými právními předpisy, které jsou vydávány k provedení a upřesnění zákonů. Vzhledem k povaze celního práva a nutnosti operativního rozhodování k takovým předpisům přiřazujeme normativní akty orgánů výkonné moci, a to vlády (Kabinetu ministrů Ukrajiny) a prezidenta Ukrajiny. Celní právo Ukrajiny obsahuje řadu rezortních právních předpisů ve formě nařízení Státní celní správy Ukrajiny. Státní celní správa Ukrajiny je centrálním orgánem výkonné moci, který zajišťuje realizaci státní celní politiky, chod celního systému, řídí tuto oblast a v mezích svěřené kompetence vydává nařízení, vyhlášky a také organizuje a kontroluje jejich aplikaci. V případech vymezených ukrajinskými právními předpisy jsou rozhodnutí Státní

²⁴ Конституція України: Закон України, 28 червня 1996. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>

²⁵ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

celní správy Ukrajiny závazná pro centrální orgány výkonné moci a místní orgány státní správy, pro orgány místní samosprávy, podniky, organizace všech právních forem a také pro občany. V případě potřeby vydává Státní celní správa Ukrajiny s jinými centrálními a místními orgány státní správy společné normativní právní akty.

Důležitým pramenem celního práva Ukrajiny jsou mezinárodní normativní právní akty. Vstoupením Ukrajiny do Světové celní organizace, procesem připojení k WTO/GATT, posílením směru politiky na evropskou integraci se aktivizovala činnost Ukrajiny, pokud jde o přistoupení k mezinárodním smlouvám v oblasti celního práva. Ukrajina se připojila především k Úmluvě o dočasném dovozu, k Nairobské konvenci, k Mezinárodnímu harmonizovanému systému (HS) na základě kterého je zavedena ukrajinská klasifikace zboží, které je objektem zahraničního obchodu, k Mezinárodní úmluvě o sladění hraničních kontrol zboží atd. Dne 16 července 1994 byla mezi Ukrajinou a ES podepsána Dohoda o partnerství a spolupráci, kde je v čl. 76 „Celnice“ zakotvena zásada spolupráce v oblasti celní regulace, včetně otázek harmonizace celních právních předpisů²⁶. Účelem této spolupráce je zajištění realizace všech ustanovení dohody o partnerství a spolupráci, v důsledku čehož se sblíží ukrajinský celní systém s celním systémem ES. Taková spolupráce zahrnuje výměnu informací, vylepšení způsobů práce, zavedení společné nomenklatury a Jednotného administrativního dokumentu, provázanost mezi tranzitními systémy ES a Ukrajiny, zjednodušení kontrol a formalit při převážení zboží přes celní hranici atd.

²⁶ Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами від 14 червня 1994 року. Закон № 237/94-ВР від 10 листопада 1994 року // http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=998_012.

1.4. Shrnutí

Na základě provedené analýzy teoretického normativního základu celně-tarifní regulace lze učinit následující závěry:

a) Celně-tarifní regulace je důležitou složkou státní regulace zahraničního obchodu. Hlavním nástrojem celně-tarifní regulace je clo, které lze definovat jako druh státní nepřímé daně vybírané z dovozu, vývozu a tranzitu zboží, majetku, cenností a jiných předmětů při přechodu přes celní hranice v určených hraničních přechodech pod kontrolou orgánů celní správy.

b) Zásady celně-tarifní regulace se dělí na obecné a speciální. K obecným zásadám patří zákonnost, spravedlnost, přednost mezinárodního práva a další. K zásadám speciálním řadíme celní protekcionismus, fiskální zásadu, veřejnost celně-tarifní regulace a zásadu mezinárodní spolupráce v oblasti celně-tarifní regulace.

c) Základními prameny celního práva ES jsou zakladatelské smlouvy EHS a ES, normativně právní akty institucí ES (Celní kodex a Implementační opatření Společenství), rozhodnutí Evropského soudního dvoru a mezinárodní smlouvy ES a členských států. Prameny celního práva Ukrajiny jsou Ústava, Celní kodex, řada zákonů a podzákoných normativních předpisů, včetně normativních aktů Státní celní správy Ukrajiny a hojný počet mezistátních dohod, uzavřených Ukrajinou.

2. Srovnávací právní průzkum celních poplatků EU a Ukrajiny

2.1. Celní tarif a nomenklatura EU a Ukrajiny

Svoboda volného pohybu zboží v EU v sobě obsahuje zákaz veškerých cel vybíraných v souvislosti s přechodem zboží přes hranici mezi dvěma členskými státy. Vývoj v této oblasti byl započat vybudováním celní unie mezi tehdejšími členskými státy v roce 1968. Hovoříme-li o celní unii, musíme rozlišovat její vnitřní a vnější aspekt. Uvnitř znamená celní unie odstranění překážek pohybu zboží či služeb mezi členskými státy. Od zóny volného obchodu je pak odlišuje zejména aspekt vnější, kdy je navenek v rámci celní unie uplatňována jednotná celní politika vůči třetím státům. Celní unii EU lze tedy charakterizovat jako celní území Společenství se zrušením cel na vnitřních hranicích členských států, s společnou vnější celní politikou a sazebníkem, společnými pravidly původu pro zboží mimo EU a společným vymezením celní hodnoty. Jednotný celní sazebník byl zaveden v ES s účinností od 1 července 1968 a je hlavní podmínkou existence celní unie. Jednotný celní sazebník je závazný pro všechny členské státy EU a jeho účelem je regulace obchodních vztahů s třetími státy²⁷.

Hlavním orgánem pro provádění společné obchodní politiky EU je Rada, která rozhoduje na základě návrhů předložených Evropskou komisí. V případě sjednávání dohod se třetími zeměmi a mezinárodními organizacemi Rada zmocňuje Komisi k zahájení jednání a stanoví jí mandát pro jednání. Evropský parlament do nabytí platnosti Lisabonské smlouvy v 2009 byl sice systematicky informován a konzultován, nicméně formálně do rozhodování o čistě obchodních otázkách nebyl zapojen (jeho souhlasu je zapotřebí pouze u dohod přesahujících rámec společné obchodní politiky). Spolurozhodovací procedura s Evropským parlamentem mohla být uplatněna při přijímání legislativy v celní oblasti. V prosinci 2009 vstoupila v platnost Lisabonská smlouva, která

²⁷ Наку А.А. Таможенное право ЕС // Митне право ЄС: Навчальний посібник. – К.: ІМВ КНУ імені Тараса Шевченка, 2003, s. 21.

pozměnila Smlouvu o Evropské unii a Smlouvu o založení Evropského společenství (dále jen „Lisabonská smlouva“).²⁸ Po její přijetí se výrazně mění evropská Společná obchodní politika. Zásadními změny jsou například rozšíření působnosti této politiky o aspekty přímých zahraničních investic či plné zapojení Evropského parlamentu do rozhodovacího procesu. Rozšíření kompetencí, které spadají do společné obchodní politiky a tím pádem do výlučné pravomoci Evropské unie, představuje zásadní posun oproti dosavadní úpravě.

Celní kodex Společenství v čl. 21 rozlišuje dvě základní charakteristiky zboží, podle kterých se na zboží uplatní určitý režim, a to podle původu zboží a podle jeho konečného použití. Definice zboží a jeho třídění však Celní kodex Společenství neobsahuje. Implementační opatření definuje zboží jako materiály a výrobky²⁹. Detailní úprava klasifikace zboží je upravena v aktech sekundárního zákonodárství ES.

Hlavními prvky, které byly vzaty v úvahu při vytváření Jednotného celního sazebníku, byly nomenklatura zboží, celní hodnota zboží a určení země původu zboží. První etapy vytváření Jednotného celního sazebníku byly poznamenány rozdíly v třídění zboží v různých státech. Po ratifikaci ES Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží byla vypracována jednotná nomenklatura, společná pro všechny členské státy, která dostala název kombinovaná, jelikož obsahovala nomenklaturu Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží a speciální podpoložky zboží, jež byly stanoveny pro určitou kategorii zboží v ES. Kombinovaná nomenklatura ES je také používána obchodními partnery ES a

²⁸

Lisabonská smlouva byla vyhlášena v Úředním věstníku Evropské unie dne 17. prosince 2007 (Úř. věst. C 306, 17.12.2007, s. 1).

²⁹ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

úplně koresponduje sazebním i statistickým požadavkům. Hlavním, co se týče procesu klasifikace zboží ES, je nařízení Rady č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku³⁰, přijatý v roce 1987 s následujícími změnami a novelami (aktuálně účinná je redakce ve znění nařízení Komise č. 33/2010 ze dne 12. ledna 2010). Tímto nařízením Rady byly vytvořeny Kombinovaná nomenklatura ES a nomenklatura TARIC (integrovaný celní sazebník Společenství). Cílem vytvoření Kombinované nomenklatury ES bylo zvyšování efektivity sbírání a výměny údajů o zahraničním obchodě ES. Nomenklatura TARIC, která obsahuje vyčerpávající informace, umožňuje státům ES vytvořit národní statistické podpoložky zboží, a samotnému ES uplatňovat opatření v oblasti obchodu a statistiky, jež nemohou být uskutečněny v rámci Kombinované nomenklatury ES.

Podle sazebníku odpovídá každá položka zboží určitému osmimístnému číselnému kódu. Také existuje dodatečné kódování položek zboží za účelem použití speciálních sazebních opatření ES. V každoročních publikacích oficiálních vydání ES se určuje výše sazeb integrovaného sazebníku, běžné změny integrovaného sazebníku jsou uveřejňovány v elektronické podobě TARIC2.

V souladu s čl. 1.2. nařízení Rady č. 2658/87 se Kombinovaná nomenklatura ES skládá z třech hlavních prvků: nomenklatury Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, podskupin zanesených Společenstvím do nomenklatury Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží v případech nutnosti stanovení vlastních celních sazeb; předběžných ustanovení, dodatečných poznámek a odkazů, které se týkají položek, oddílů a podpoložek

³⁰ Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:EN:HTML>

nomenklatury Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží.

Článek 2 nařízení stanoví následující strukturu nomenklatury TARIC:

Dodatečné podpoložky, jejichž vytvoření je odůvodněno potřebou popisu zboží, ve vztahu k němuž ES uplatňuje zvláštní opatření vyjmenované v Dodatku 2 jednacího řadu; celní sazby a další poplatky; kódy předepsané čl. 3; informace potřebné k realizaci příslušných opatření.

Nomenklatura Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, sazby cla a jiných celních poplatků, stanovených nomenklaturou TARIC vytvářejí Jednotný celní sazebník ES, který se vztahuje na zboží dovezené do ES. Jednotný celní sazebník, který je uveden v Příloze 1 nařízení Rady č. 2658/87 ve formě tabulky, která zahrnuje kódy zboží, jejich popis a sazby stanovené dle podmínek GATT. Jednotný celní tarif také zahrnuje poznámky, které obsahují nepreferenční sazby, výjimky a úlevy; preferenční sazby, jež se uplatňují jednostranně ve vztahu k určitému státu; konkrétní opatření, co se týče úplného odstranění jednotlivých sazeb; další sazební opatření, která jsou upravena legislativou ES³¹.

Celně-tarifní regulace na Ukrajině se uskutečňuje dle zákona Ukrajiny o „Jednotném celním sazebníku“ a zákona o „Celním tarifu Ukrajiny“. Jednotný celní sazebník Ukrajiny je systematizovaný souhrn sazeb celních poplatků, kterými se zdaňuje zboží a jiné předměty při dovozu na území nebo vývozu za hranice Ukrajiny. Celní tarif se skládá ze dvou základních prvků: nomenklatury zboží a sazeb celních poplatků. Taková struktura

³¹ Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:EN:HTML>

celního tarifu zajišťuje účinnost a operativnost uplatnění celně-tarifní regulace podle kategorie zboží a také podle zemí původu zboží.

Třídění zboží ve smyslu zahraničně obchodní politiky Ukrajiny se uskutečňuje na základě nomenklatury Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny, která je stanovena zákonem Ukrajiny o „Celním tarifu Ukrajiny“ ze dne 05.04.2004 ve znění pozdějších novel³². Dle čl. 311 Celního tarifu Ukrajiny spočívá klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny v harmonizované nomenklatuře zboží, na níž je založen větší počet národních klasifikací zboží. Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny má deseticifernou strukturu, podrobně popsanou v části 4, čl. 311 Celního tarifu Ukrajiny. Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny se skládá z 21 oddílů, skládajících se ze skupin, položek, podpoložek, kategorií, podkategorií³³. Prvních šest čísel odpovídá Harmonizované nomenklatuře zboží, a pro účely podrobnější klasifikaci zboží se používají znaky od sedmého po desátý. Přičemž sedmý a osmý znak Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny odpovídají Kombinované nomenklatuře zboží ES, devátý a desátý znak se používají pro určení ukrajinské specifiky zboží (viz **obr. 1** níže).

Kód zboží podle Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny									
x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Kód zboží podle Harmonizované nomenklatury zboží 1996						Dodatečná specifikace ES		x	x
Kód zboží podle Kombinované nomenklatury zboží ES								0	0

Obr.1. Struktura kódu zboží dle Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny

³² Про Митний тариф України: Закон України, 05 квітня 2001. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>

³³ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

Vztah Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny, Harmonizované nomenklatury zboží uvedený na obr. 1, znázorňuje fakt, že co se týče klasifikačního elementu, systém celně-tarifní ochrany Ukrajiny je dostatečně harmonizován s evropským a mezinárodním systémem. Tímto je usnadněno vedení statistiky zahraničního obchodu, zjednodušeno určování celní hodnoty zboží, vyměření cla a jiných celních poplatků, evidence transakcí se zbožím a také se tím zabráňuje možnému nedorozumění v této oblasti mezi Ukrajinou a jejími obchodními partnery.

Zásady třídění zboží podle nomenklatury zboží jsou v legislativě ES uvedeny v nařízení Komise ES č. 1031/2008 ze dne 19. září 2008 o změnách a dodatcích k nařízení Rady č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o Jednotném celním sazebníku³⁴. Na Ukrajině jsou pravidla třídění zboží podle Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny upravena v Dodatku k zákonu Ukrajiny o „Celním tarifu Ukrajiny“ ze dne 5. dubna 2001³⁵. Tato pravidla jsou podobná - obsahují šest zásad, které se týkají třídění jak obyčejného, tak vícesložkového zboží.

Podle pravidla 1 nařízení Komise č. 1031/2008 slouží název oddílu, skupin a podskupin v Kombinované nomenklatuře zboží ES ke zjednodušení používání tarifu a nemá samostatnou právní sílu³⁶. Třídění zboží se uskutečňuje v souladu s podmínkami

³⁴ Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:EN:HTML>

³⁵ Про Митний тариф України: Закон України, 05 квітня 2001. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>

³⁶ Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:EN:HTML>

tarifních skupin a odpovídajícími poznámkami k oddílům, hlavám, a pokud tyto podmínky nestanoví něco jiného, v souladu s pravidly 2-6 interpretace Kombinované nomenklatury ES.

V zájmu právní přesnosti a snazšího použití tarifu mají být určujícím kritériem třídění zboží jeho objektivní charakteristiky a vlastnosti, které odpovídají návodům doprovázejícím skupiny Jednotného celního sazebníku a poznámkám k jeho oddílům a hlavám (objektivní kritérium).

Pravidlo 2a: Jakékoliv zboží obsažené v tarifní skupině, rozumí se jako takové, což zahrnuje i zboží nekompletní a nedokončené za podmínky, že tyto nekompletní a nedokončené výrobky mají tytéž podstatné vlastnosti, jež má dokončené zboží (výrobky). Totéž se vztahuje k výrobkům, které podléhají smontování a které se nacházejí v demontované podobě.

Pravidlo 2b: Tarifní skupina, do které patří materiál nebo substance se také vztahuje na směseniny nebo kombinace materiálů a substancí. Přípomínka zboží, skládajícího se z daného materiálu nebo substance, zahrnuje i zboží, jež se úplně nebo částečně skládá z tohoto materiálu nebo této substance. Klasifikace zboží, skládajícího se více než z jednoho materiálu (substance), se uskutečňuje podle pravidla 3.

Pravidlo 3a: Přednost se dává tarifní skupině, obsahující specifitější popis.

Pravidlo 3b: Podstatné znaky. Směseniny, zboží, složené z různých materiálů nebo komponentů a soupravy zboží určené pro maloobchodní prodej, které nelze klasifikovat podle pravidla 3a, musejí být klasifikovány podle materiálu (komponentu), který dodává zboží podstatné charakteristiky. Pravidlo se použije na směseniny materiálů, kompozitní materiály, složené zboží, které se skládá z různých komponentů, a na soupravy zboží určené pro maloobchodní prodej. V těchto případech se zboží třídí v souladu s tím komponentem, který mu přidává podstatné znaky, a to množství, váhu, hodnotu, účel použití a funkce.

Pravidlo 3c: Klasifikace podle zbývající skupiny zboží. Pokud zboží nelze zařadit pomocí pravidel 3a a 3b, pak se ze všech tarifních skupin uplatňovaných ve stejné míře k tomuto zboží uplatní tarifní skupina dle posledního pořadového čísla.

Pravidlo 4: Klasifikace podle podobného zboží. Zboží, klasifikace kterého pomocí výše uvedených kritérií není možná, má být zařazeno do takové tarifní skupiny, do které je zařazováno nejvíce podobné zboží. V tomto případě podobnost zboží lze stanovit pomocí různých činitelů, například popis, vlastnosti a účel použití.

Pravidlo 5a: Pouzdra (brašny) pro fotoaparáty a videokamery, hudební nástroje, zbraně, klenotnické výrobky a jiné podobné obaly, speciálně přizpůsobené pro úschovu určitého zboží (nebo souprav zboží), jež jsou vhodné k dlouhodobému použití, jsou předkládány k celnímu odbavení spolu se zbožím, pro které jsou určeny.

Pravidlo 5b: Podobně jako u pravidla 5a jsou spolu se zbožím klasifikovány obalové materiály a kontejnery, pokud nejsou vhodné pro opětovné použití. Toto pravidlo se nevztahuje na přepravní kontejnery a jiné přepravní obaly.

Pravidlo 6: Klasifikace podskupin. Pro právní účely se zařazení zboží do podskupin uskutečňuje v souladu s podmínkami výše uvedených pravidel, jejich poznámkami. Druhy celních poplatků uplatňované v EU a na Ukrajině jsou prakticky totožné. Nejběžnějším typem je valorické clo, tj. platba vyčíslená procentuálně z celní hodnoty zboží. Při stanovení výše celních poplatků pomocí této metody se projevuje zejména regulační a ochranná funkce celních poplatků. Přejít na metody vybírání cla ad valorem je také podporován mezinárodními obchodními organizacemi a dohodami (zejména WTO). Sazba specifického cla je stanovena v závislosti na specifické vlastnosti zboží (hmotnost, objem, apod.), ale nikoli na ceně tohoto výrobku. Tento způsob zdanění zboží zabraňuje kolísání toku finančních prostředků do státní pokladny, když se mění tržní hodnota zboží, jakož i vyhýbání se povinnosti zaplatit clo umělým podhodnocením celní hodnoty zboží. Smíšené clo je kombinací metod výpočtu specifického a valorického cla. Ty se používají v

případech nedostatečné účinnosti cla ad valorem, za účelem zabránění možnosti umělého podhodnocení ceny zdanitelného zboží.

Zvláštním druhem celních poplatků v EU jsou celní poplatky za zemědělské výrobky. Jejich cílem je provádění požadavků společné zemědělské politiky Společenství. Až do druhé poloviny 90. let používalo Společenství speciální systém kompenzačních zemědělských poplatků, spočívajících na zásadě zvýšení hodnoty dovážených výrobků na úroveň hodnoty podobných výrobků uvnitř Společenství. Nicméně, pod vlivem WTO byly tyto vyrovnávací poplatky nahrazeny celními poplatky za zemědělské výrobky, které se ukládají buď namísto celních poplatků stanovených v Jednotném celním sazebníku, nebo vedle nich (takzvané "dodatečné clo"). Celní poplatky za zemědělské výrobky mají velmi vysoké sazby - až 200%. Celní kodex Společenství přirovnává celní poplatky za zemědělské výrobky ke clům a stanoví společná pravidla pro jejich vybírání. Mezi celní poplatky za zemědělské výrobky patří sezónní cla, která se vztahují na některé zemědělské produkty a jsou zaváděna s cílem chránit zemědělce. Charakteristické je to, že v EU se zvýšení cla obvykle zavádí v sezóně prodeje určitého výrobku s cílem chránit evropské zemědělce, zatímco na Ukrajině, jsou většinou sezónní cla zaváděna, aby se nasýtil domácí trh.

Dle účelu vybírání se celní poplatky rozdělují na obvyčejné (založené na celním sazebníku) a zvláštní. Posledně jmenované zahrnují antidumpingové a další ochranné celní poplatky. Ochranné celní poplatky jsou nástrojem společné obchodní politiky EU a slouží k ochraně zájmů výrobců v případě dovozu levného zboží z třetích zemí. Ochranné clo je používané jako nástroj boje proti tzv. "nekalým obchodním praktikám", jež zahrnují: dumpingový dovoz, který způsobuje vážnou újmu výrobcům Společenství (antidumpingová cla); vývozní subvence v zemích, které vyvázejí své zboží do zahraničí (vyrovnávací clo); nedodržení státy – obchodními partnery EU svých mezinárodních závazků (trestní cla).

Právním základem využití ochranných cel v EU je nařízení Rady (ES) č. 384/96 ze dne 22. prosince 1995 o ochraně před dumpingovými dovozy ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství³⁷; nařízení Rady č. 2026/97 o ochraně před dovozem subvencovaných výrobků ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství³⁸, nařízení Rady č. 3286/94 o „překážkách obchodu“³⁹. Na Ukrajině byly pro tyto účely přijaty zákony o ochraně domácích výrobců před dumpingovými dovozy, o ochraně domácích výrobců před dovozem subvencovaných výrobků, o zvláštních opatřeních při dovozu na Ukrajinu. S cílem usnadnit celní odbavení zboží se v EU využívá tzv. paušální sazba cla. Jednotný celní sazebník stanoví paušální sazba cla ve výši 2,5% na zboží obsažené v zásilkách zasílaných mezi soukromými osobami nebo obsažené v osobních zavazadlech cestujících, pokud skutečná hodnota zboží podléhajícího dovoznímu clu nepřesahuje 700 eur na jednu zásilku nebo cestujícího. Podminkou je, že se jedná o dovoz zcela neobchodní povahy. To se nevztahuje na zboží, u něž je v celním sazebníku ve sloupci celní sazba uvedeno „bez“, a na zboží kapitoly 24 celního sazebníku (tabák a tabákové výrobky), které je obsaženo v zásilce nebo osobních zavazadlech cestujících v množstvích převyšujících množství, které je osvobozeno od dovozních poplatků. Paušální sazba cla je také používána

³⁷ Council Regulation (EC) No 384/96 of 22 December 1995 on protection against dumped imports from countries not members of the European Community // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31996R0384:EN:HTML>

³⁸ Council Regulation (EC) No 2026/97 of 6 October 1997 on protection against subsidized imports from countries not members of the European Community // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31997R2026:EN:HTML>.

³⁹ Council Regulation (EC) No 3286/94 of 22 December 1994 laying down Community procedures in the field of the common commercial policy in order to ensure the exercise of the Community's rights under international trade rules, in particular those established under the auspices of the World Trade Organization // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31994R3286:EN:HTML>

pro zásilky zboží, které odpovídají různým celním podskupinám, pokud samostatné zařazení každého výrobku vyžaduje nepřiměřeně velké množství práce a výdajů. Paušální sazba cla se použije na žádost deklaranta a se souhlasem celního orgánu.

Celková struktura celního sazebníku a klasifikace zboží v EU a na Ukrajině jsou tedy velmi podobné, ale je třeba poznamenat, že v EU se ve větší míře používají povolené GATT / WTO možnosti celní ochrany, která spočívá v detailnějším popisu klasifikace zboží pro účely diferenciací tarifních opatření; v aktivním využití speciálních a sezónních cel, atd.

2.2. Celní hodnota a systém celních sazeb

Základem pro správné vyměření a vybírání celních poplatků a jiných povinných poplatků je celní hodnota zboží. Stanovení celní hodnoty zboží je v EU upraveno Celním kodexem⁴⁰ a Implementačním opatřením ES⁴¹. Článek 28 Celního kodexu Společenství definuje pojem celní hodnoty dovezeného zboží, jako hodnotu dohody, totiž kupní cenu, která byla fakticky zaplacená nebo která má být zaplacená za zboží při prodeji zboží za účelem exportu na celní území ES.

Tento článek rovněž vymezuje podmínky, které by měly být dodržovány. Za první, neexistuje žádné omezení nakládání a užívání zboží kupujícím, s výjimkou omezení stanovených zákonem nebo orgánem EU, a neexistuje žádné územní omezení opětovného prodeje zboží, které významně ovlivňuje hodnotu zboží. Za druhé, nejsou žádné důvody, které způsobují nemožnost prodeje zboží nebo určení jeho ceny. Za třetí, následný opětovný prodej nebo použití zboží zcela nebo zčásti, přímo nebo nepřímo nesouvisí se zájmy prodávajícího. Za čtvrté, kupující a prodávající nejsou mezi sebou propojeni, a pokud ano, tak to neovlivňuje cenu zboží. Zvláštní důraz je při použití metody "hodnota transakce" kladen na poslední podmínku, protože velká část zahraničního obchodu je nyní

⁴⁰ Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992R2913:EN:HTML>

⁴¹ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

prováděna osobami, jež jsou mezi sebou organizačně nebo finančně propojeny (například dceřinými společnostmi nadnárodních korporací)⁴².

Dle článku 143 Implementačního opatření ES se osoby považují za propojené, pouze, pokud:

- jde o osoby, které obě vykonávají funkce ředitelů podniku;
- jde o osoby, které jsou právně uznanými obchodními partnery;
- jde o osoby, které jsou v zaměstnaneckém poměru;
- jakákoli třetí osoba přímo nebo nepřímo vlastní, kontroluje nebo drží nejméně 5% či více procent akcií nebo obchodních podílů obou těchto osob;
- jedna z osob, přímo nebo nepřímo kontroluje druhou;
- se jedná o dvě osoby přímo nebo nepřímo kontrolované třetí osobou;
- jsou členy téže rodiny. Osoby se považují za členy jedné rodiny pouze tehdy, pokud jsou v některém z těchto příbuzenských vztahů:

- manžel a manželka,
- rodiče a děti,
- bratr a sestra (i nevlastní),
- prarodiče a vnuk,
- strýc nebo teta a synovec nebo neterž,
- zeť nebo snacha,
- švagr a švagrová⁴³.

⁴² Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992R2913:EN:HTML>

⁴³ Право Европейского Союза: Учебник для вузов / Под ред. С.Ю. Кашкина. – М.: Юристъ, 2004, s. 925.

Zbožím jsou pouze hmotné výrobky. Nehmotné statky, jako je například know-how, nejsou považovány za zboží. Pokud jsou nehmotné statky zachyceny na hmotných nosičích (hudební CD, filmy na kazetách, software), je nutné zkoumat, zda hmotné a nehmotné prvky mohou být odděleny za účelem stanovení celní hodnoty. Pokud hmotný nosič může být použit pouze v souvislosti s nehmotným statkem, skládá se hodnota transakce ze dvou prvků.

Na Ukrajině se určení celní hodnoty zboží řídí Celním kodexem Ukrajiny a usnesením Kabinetu Ministrů Ukrajiny č. 1375, o schválení procedury deklarování celní hodnoty zboží přepravovaného přes celní hranice Ukrajiny, ze dne 28. srpna 2003 a normativními akty Státní celní služby Ukrajiny. Podle čl. 259 Celního kodexu Ukrajiny se celní hodnotou zboží rozumí deklarantem uvedená nebo v souladu s ustanoveními Celního kodexu Ukrajiny celními orgány určená hodnota zboží přepravovaného přes celní hranice Ukrajiny. Ukrajina a EU používají šest metod určení celní hodnoty zboží na základě Úmluvy o uplatňování článku VII. úmluvy GATT (Úmluvy o určování celní hodnoty zboží). Základní metodou je určení celní hodnoty zboží podle hodnoty transakce dováženého zboží (metoda "hodnoty transakce").

Definice metody hodnoty transakce v EU již byla uvedena výše. Celní kodex Ukrajiny v čl. 267 stanoví, že celní hodnotou zboží je hodnota transakce, totiž cena skutečně zaplacená nebo cena, která má být zaplacená za zboží dovážené na Ukrajinu ze zahraničí v době převážení zboží přes celní hranice Ukrajiny. Ve stejném článku jsou stanoveny podmínky, které umožňují použití metody "hodnoty transakce", například absence omezení práv kupujícího (dovozce) k použití oceňovaného zboží; prodej (zcizení) a hodnota této transakce nejsou závislé na splnění podmínek, jejichž vliv nelze brát v úvahu; deklarantem uvedené údaje jsou správné; prodávající přímo nebo zprostředkovaně neobdrží výtěžek z opětovného prodeje zboží nebo jeho částí; strany transakce nejsou propojenými osobami; jsou navzájem výhradními obchodními zástupci; při obchodních transakcích mezi propojenými osobami má být hodnota transakce, stanovená pro účel určení celní hodnoty přiměřenou.

Dle čl. 5 a čl. 267 Celního kodexu Ukrajiny se za propojené považují osoby, které vykonávají funkce ředitele podniku jiného, spolumajitele podniku, osoby, které jsou v pracovněprávním vztahu, pokud jedna ze stran transakce vlastní minimálně 5 % základního kapitálu jiné strany transakce, pokud jsou obě strany transakce přímo nebo zprostředkovaně ovládány třetí osobou, nebo společně ovládají třetí osobu nebo pokud jsou strany transakce příbuzné osoby⁴⁴.

Kromě toho, existují seznamy dodatečných nákladů, které jsou zahrnuty do celní hodnoty zboží. V EU je takový seznam stanoven čl. 32 Celního kodexu Společenství. Na Ukrajině jsou seznamy dodatečných nákladů upraveny v čl. 267 Celního kodexu Ukrajiny.

Nelze-li celní hodnotu zboží určit metodou hodnoty transakce, nelze-li odhadnout touto metodou "výhodnou cenu", potom jsou postupně používány následující metody:

- metoda určování celní hodnoty podle hodnoty transakce u stejného zboží prodávaného pro vývoz;
- metoda určování celní hodnoty podle hodnoty transakce u podobného zboží prodávaného pro vývoz;
- metoda určování celní hodnoty na základě odvození ceny zboží (metody odvozovací, deduktivní);
- metoda určování celní hodnoty na základě sčítání ceny zboží (metody vypočtené hodnoty);
- náhradní metoda (metoda tzv. poslední naděje).

Implementační opatření v čl. 150 uvádí, že v případě použití metody ceny stejného zboží je celní hodnotou zboží poměr hodnoty transakce (převodních cen) stejného zboží prodávaného do tuzemska za stejných obchodních poměrů a ve stejném množství jako

⁴⁴ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

zboží posuzované. Implementační opatření v čl. 142 odst. 1, písm. c) definuje stejné zboží jako zboží vyrobené v jedné zemi, jež je stejné ve všech ohledech včetně fyzických znaků, jakosti a názvu (jsou přípustné menší vnější rozdíly)⁴⁵.

Celní kodex Ukrajiny je stručnější, v čl. 268 ohledně výše zmíněné metody uvádí pouze, že celní hodnota zboží je stanovena na základě převodních cen stejného zboží. Čl. 268 upřesňuje, že za stejné zboží je považováno zboží, které je ve všech ohledech stejné jako zboží, jehož hodnota se posuzuje (fyzikální vlastnosti, kvalita a pověst na trhu, země původu a výrobce)⁴⁶.

Metoda určování celní hodnoty podle hodnoty transakce u podobného zboží prodávaného pro vývoz je upravena v čl. 151 Implementačního opatření a v čl. 269 Celního kodexu Ukrajiny. Implementační opatření v čl. 142 odst. 2, písm. d) přitom definuje podobné zboží jako zboží vyrobené v jedné zemi s podobnými vlastnostmi a složením (materiál), které jim umožňují plnit tutéž funkce a které by bylo zaměnitelné za zboží posuzované vzhledem k jejich kvalitě, jménu a značce⁴⁷.

Dle čl. 269 Celního kodexu Ukrajiny se za podobné považuje takové zboží, které sice není stejné ve všech ohledech, ale má podobné vlastnosti a je složené z podobných prvků,

⁴⁵ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

⁴⁶ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

⁴⁷ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

takže plní tutéž funkci jako zboží, jehož hodnota je určována, a obě jsou považována za zaměnitelná⁴⁸.

V Celním právu EU se čtvrtá metoda nazývá metodou určování celní hodnoty zboží na základě jednotkové ceny zboží. Podle čl. 152 Implementačního opatření se tato metoda používá na žádost deklaranta pro stejné nebo podobné zboží, jež se prodává ve Společenství v největším celkovém množství jiným osobám, které toto zboží kupují, a nejsou spojeny s prodeji. V tomto případě jednotková cena zahrnuje náklady na obchodní odměnu, pravidelné přídatky k dosaženému zisku a celkové přímé a nepřímé náklady spojené s prodejem dovezeného zboží stejné třídy a typu v EU a také běžné náklady vynaložené v EU na dopravu a pojištění, dovozní clo a jiné poplatky placené EU v souvislosti s dovozem nebo prodejem zboží⁴⁹.

Této metodě v Celním kodexu Ukrajiny odpovídá metoda hodnocení na základě odečtení ceny zboží. Podle čl. 271 Celního kodexu Ukrajiny může být výše uvedená metoda použita v případě, kdy se budou totožné nebo podobné výrobky prodávat na Ukrajině v nezměněném stavu, přičemž základem je jednotková cena zboží, za kterou se prodává největší úhrnné množství totožného nebo podobného zboží na území Ukrajiny ve stejnou nebo skoro stejnou dobu, kdy bylo dováženo posuzované zboží, nejpozději však do 90 dnů od data dovozu posuzovaného zboží kupujícím, nikoliv osobě vzájemně propojené s prodávajícím. Výše nákladů, které jsou vzaty v úvahu při určování celní hodnoty zboží touto metodou, zahrnují dle čl. 271 odst. 3 výdaje na výplatu provizí, obvyklé výdaje

⁴⁸ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

⁴⁹ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

spojené s prodejem zboží stejné třídy a typu na celním území Ukrajiny, dovozní cla, daně, poplatky a další povinné platby vybírané na Ukrajině, běžné náklady na přepravu a pojištění vynaložené na Ukrajině⁵⁰.

Pátá metoda určení celní hodnoty zboží je v Celním kodexu Společenství nazvána jako metoda vypočtené hodnoty a čl. 20, odst. 2 stanoví, že pro účely vyčíslení celní hodnoty zboží je nutné sečíst následující výdaje: hodnotu použitého materiálu, výrobní náklady; souhrn celkových nákladů, typických pro prodej zboží stejného druhu jako posuzované zboží vyrobené v zemi vývozu za účelem exportu do EU; náklady na dopravu a pojištění⁵¹.

Na Ukrajině je pro tuto metodu používán termín metoda oceňování na základě sčítání hodnoty zboží. Podle čl. 272 Celního kodexu Ukrajiny je při použití této metody základem cena zboží, která je stanovena pomocí sumarizace následujících prvků: hodnoty použitého materiálu, výdajů vynaložených na výrobu zboží, celkových nákladů typických pro prodej zboží stejného druhu a stejného množství vyrobeného v zemi vývozu za účelem exportu a dovezeného na Ukrajinu, včetně nákladů na dopravu, nakládku zboží, pojištění do místa přechodu celní hranice Ukrajiny a dalších podobných nákladů i zisku, který obvykle dosahuje dovozce při exportu zboží na Ukrajinu⁵².

⁵⁰ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

⁵¹ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

⁵² Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

Pokud žádná z výše uvedených metod nemůže být použita, pak se podle čl. 31 Celního kodexu Společenství použije náhradní metoda, tzv. metoda poslední naděje, přičemž náhradní metoda má splňovat podmínky stanovené čl. 7 úmluvy GATT a ustanoveními oddílu III Celního Kodexu Společenství. V souladu s čl. 31 odst. 2 Celního Kodexu Společenství při aplikaci náhradní metody by neměla celní hodnota zboží zahrnovat následující prvky: kupní ceny zboží vyrobeného v rámci Společenství; ceny, které jsou určeny na základě určení nejvyšší možné ceny; ceny zboží na domácím trhu země-dovozce; výrobní ceny, které nejsou určeny pomocí výpočetní metody; ceny zboží pro vývoz do země, která není součástí celního území ES; minimální celní hodnotu; libovolnou nebo smyšlenou cenu⁵³.

Dle čl. 273 Celního kodexu Ukrajiny se náhradní metoda používá, pokud nelze uplatnit jinou metodu a také pokud celní orgán považuje nemožnost uplatnění jiné metody za opodstatněné. Mimo výše uvedené musí tato metoda odpovídat zásadám a ustanovením čl. 7 úmluvy GATT a Úmluvě o celní hodnotě. Při určování celní hodnoty metodou poslední naděje nesmí celní hodnota zboží zahrnovat následující prvky: kupní cenu zboží na domácím trhu státu exportéra, kupní cenu zboží dováženého ze státu exportéra do třetích zemí, kupní cenu zboží ukrajinského původu na domácím trhu Ukrajiny, libovolně stanovenou cenu zboží, náklady na výrobu a minimální celní hodnotu⁵⁴.

⁵³ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

⁵⁴ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

2.3. Určení země původu zboží

Významným prvkem při vybírání celních poplatků v systému celní regulace je otázka preferenčního původu zboží, a to jeho původu v zemích (regionech), pro které se používají plné, přednostní nebo zvýhodněné celní sazby. Podle čl. 27 Celního kodexu Společenství jsou preference poskytovány v souladu s podmínkami stanovenými v dohodách EU s třetími zeměmi nebo v případě jednostranného (autonomního) poskytnutí úlev v souladu s postupy stanovenými institucemi EU.

Určením původu zboží je řešena otázka, zda se na zboží použije celní sazebník EU bez uplatnění jednostranných a smluvních preferenčních opatření, které se používají ve vztahu k některým třetím zemím (skupinám zemí); zda se na zboží rozšiřuje působnost mimotarifních opatření pro obchody s určitými druhy zboží; a také otázka, zda se pro daný druh zboží obligatorně požaduje osvědčení původu.

Celní kodex Společenství v čl. 23 stanoví, že „zbožím zcela vyrobeným nebo získaným v určité zemi“ se rozumí výrobky, které byly zcela vyrobeny v určité zemi⁵⁵. Přitom pod pojmem "země" se rozumí státní území a rovněž pobřežní vody této země.

Celní kodex Společenství v čl. 24 upravuje institut původu zboží, na jehož výrobě se podílely dvě nebo více zemí. V tomto případě se zboží považuje za pocházející z té země, kde došlo k poslednímu podstatnému zpracování nebo opracování ve speciálně pro tento účel vybavených podnicích, přičemž zpracování nebo opracování vyústilo v nový výrobek nebo představuje významný stupeň výroby (kritérium dostatečného a nedostatečného opracování a zpracování výrobků).

⁵⁵ Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code [// http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992R2913:EN:HTML](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992R2913:EN:HTML)

Tato zásada celního práva Společenství provádí ustanovení Kjótské úmluvy. V EU se pro určení původu zboží použijí následující metody:

1. průmyslová metoda: vyhodnocení zda počet uskutečněných výrobních procesů je dostačujícím pro potvrzení původu výrobku v určité zemi,
2. ekonomická metoda: vyhodnocení hodnoty výrobku navýšené zpracováním,
3. metoda tarifní klasifikace: zda zpracování ovlivňuje přechod výrobku do jiné třídy dle celního sazebníku,
4. abstraktní metoda: za dostačující se považuje poslední podstatné zpracování výrobku, které je ekonomicky odůvodněné a které vyústilo v nový výrobek nebo představuje důležitou část tohoto procesu, přičemž původ výrobku je určován v rámci správního nebo soudního řízení,
5. kumulativní metoda: se vztahuje na výrobky, pocházející z území celní unie nebo zón volného obchodu, ve vztahu k nimž EU uplatňuje jednotný dovozní režim bez ohledu na země původu zboží⁵⁶.

Původ zboží není relevantní v případech, kdy zboží je ve volném oběhu v rámci EU nebo celní unie (např. mezi EU a Tureckem), zatímco dovoz zboží ze třetích zemí musí projít všechny dovozní formalities a neměla by být poskytnuta žádná náhrada zaplaceného dovozního cla; a dále pokud se ve vztahu k dováženému zboží uplatňují sazby MFN bez omezujících nebo ochranných opatření (antidumpingová cla, embarga, kvóty); pokud jsou při dovozu zboží vybírány celní poplatky dle průměrné (paušální) sazby cla; pokud je zboží osvobozeno od povinnosti uhradit celní poplatky; pokud je zboží vyváženo z EU bez poskytnutí vývozních náhrad.

⁵⁶ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

Право Европейского Союза: Учебник для вузов / Под ред. С.Ю. Кашкина. – М.: Юристъ, 2004, s. 925.

V případech, kdy je určení původu zboží důležité pro výpočet celních poplatků, stanoví Celní kodex Společenství povinnost předložení dokladu osvědčujícího původ zboží - osvědčení původu. Implementační opatření upřesňuje pravidla Celního kodexu Společenství týkající se osvědčení původu a rozlišuje univerzální osvědčení původu a osvědčení o původu zemědělských výrobků. Jejich vzory jsou uvedeny ve formě speciálních dodatků k nařízení Komise č. 2454/93⁵⁷.

Univerzální osvědčení původu se vydává příslušným státním orgánem nebo pověřenými institucemi dle zákonem stanovených pravidel. Univerzální osvědčení původu obsahuje údaje potřebné k identifikaci zboží, o kterém bylo vydáno (druh, množství, označení, hmotnosti nebo množství (objem) zboží, odesílatele atd.). Pokud zboží pochází z členského státu EU, musí osvědčení původu obsahovat tuto skutečnost a v případě potřeby se uvádí i konkrétní stát. Aby se zamezilo padělání osvědčení původu, zákonodárce podrobně upravil jejich tvar, velikost, typ papíru, pozadí, způsob tisku a číslování.

Osvědčení původu zemědělských výrobků je povinné pro výrobky pocházející ze třetích zemí, se kterými jsou podepsány zvláštní dohody o podmínkách dovozu. Tato osvědčení jsou vydávána oprávněnými orgány státu - vývozce a musejí obsahovat kromě údajů o výrobku i odkaz na příslušnou dohodu.

Na Ukrajině upravuje institut původu zboží část XII Celního kodexu Ukrajiny. Původ zboží se vlastně určuje za účelem uplatňování tarifních nebo mimotarifních opatření kontroly dovozu. Postup pro určení země původu zboží je stanoven nařízením Kabinetu ministrů Ukrajiny č. 1863 ze dne 12. prosince 2002, podle něhož se země původu určuje na

⁵⁷ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

základě osvědčení původu zboží nebo na základě celního prohlášení předloženého celnímu orgánu k potvrzení tohoto údaje⁵⁸.

Kromě toho upravuje nařízení případy, kdy není předloženo řádným způsobem vydané osvědčení původu zboží nebo doplňující informace o původu zboží. V takových případech je země původu zboží neznámá a celní poplatky za zboží, které pochází z této země a je dováženo na Ukrajinu, jsou vybírány v plné výši.

Za zemi původu zboží se považuje země, ve které byl výrobek zcela vyroben nebo dostatečně zpracován. Kritériem dostatečného zpracování jsou změny v klasifikačním kódu zboží dle sazebníku, a to na úrovni jakékoliv z prvních čtyř číslic - takzvané "pravidlo advalorní části" (pokud dodatečná hodnota zboží, která byla vytvořena v této zemi, není nižší než 50% jeho hodnoty nebo pokud část použitých materiálů jiného původu je nižší než 50% hodnoty zboží vytvořeného zpracováním); uskutečnění výrobních operací se zbožím, které i když nevedou ke změně kvalifikačního kódu zboží, přesto jsou považovány za dostatečné zpracování.

Dokladem, který osvědčuje původ zboží je certifikát původu zboží. Přesněji řečeno, výrobek není považován za pocházející z určité země, pokud celním orgánům nebude poskytnut řádně vydaný certifikát původu zboží. Celní kodex Ukrajiny upravuje následující požadavky, které má splňovat certifikát původu zboží:

1. certifikát musí být vydán příslušným orgánem,
2. obsahem certifikátu má být písemné prohlášení vývozce o původu zboží, a
3. písemné potvrzení příslušného státního orgánu o tom, že informace o zboží vyváženém z tohoto státu, které jsou obsaženy v certifikátu, jsou správné a pravdivé.

⁵⁸ Про затвердження Порядку ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності: Постанова Кабінету міністрів України № 1863, 12. грудня 2002. // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1863-2002-%EF>

Kromě výše uvedeného má certifikát původu zboží jednoznačně osvědčovat skutečnost, že zboží pochází z určité země, nesmí být zavádějící.

Zvláštní postavení v systému určení země původu zboží má otázka preferenčního původu zboží. Na rozdíl od Celního kodexu Ukrajiny (čl. 282), který pouze zmiňuje existenci systému preferencí bez jeho podrobnější právní úpravy pomocí jiných předpisů⁵⁹, Implementační opatření EU věnuje problematice preferenčního původu zboží značnou pozornost.

Preferenčním původem zboží je původ zboží ze země (území) vůči které se v obchodním styku používají autonomní nebo konvenční celní úlevy Společenství. Podmínky, při jejichž splnění se na zboží vztahuje působnost režimu tarifních preferencí, by měly být formulovány v příslušných dohodách EU se třetími zeměmi, pokud preference mají konvenční (mezinárodně právní) povahu, a v případě jednostranného (autonomního) přijetí úlev - v souladu s postupem stanoveným institucemi ES⁶⁰. V současné době uplatňuje EU celní preference ve vztahu k více než 200 zemí a územím za účelem posílení hospodářských vazeb a podpory rozvojových zemí. Pouze osm z členských států WTO nevyužívá preferencí EU (Austrálie, Kanada, Hong Kong, Japonsko, Nový Zéland, Singapur, Jižní Korea, USA).

Pravidla určování původu zboží vyrobeného v zemích (územích), které využívají celní preference ("země - beneficianti"), jsou obdobná jako pravidla, podle nichž je určován původ nepreferenční povahy. Pro zboží, na jehož výrobě se podílelo několik zemí

⁵⁹ Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>

⁶⁰ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

(území) se používají přísnější pravidla. Především se nepoužívá abstraktní kritérium, jelikož existuje riziko rozdílných výkladů v zemích - beneficentech. Pokud při výrobě zboží nebylo použito více než 10% složek nepreferenčního původu, nejsou při určování původu zboží tyto složky relevantní, toto pravidlo však neplatí, pokud jde o textilní výrobky. Při určování původu zboží nejsou brány v úvahu energie, palivo, zařízení a nářadí použité k výrobě zboží⁶¹.

Je-li zboží vyrobeno skupinou zemí - beneficentů, aplikuje se zásada regionální kumulace, tj. na zboží se pohlíží jako na zboží pocházející z jednoho celního území. Zásada regionální kumulace se uplatňuje zejména ohledně Středoamerického společného trhu, Andského společenství, Jihoasijského sdružení pro regionální spolupráci. Kumulace je také povolena pro skupinu zemí ACP (Afrika, Karibik, Tichomoří) a pro „tichomořské státy a území“⁶².

V případě, že země-beneficienti mezi sebou uzavřely preferenční dohody (dohody o volném obchodu), je možná tzv. plná kumulace. Tyto dohody v současné době platí mezi EU a kandidátskými zeměmi ohledně jejich vstupu do EU a také mezi EU a státy Evropského sdružení volného obchodu. Nařízení č. 2454/93 rozšiřuje působnost pravidel o preferenčním původu zboží na španělské ostrovy Ceuta a Melilla, které nejsou zahrnuty do celního území EU. Za použití nebo nepoužití těchto pravidel pro výše uvedené oblasti odpovídají celní orgány Španělska⁶³.

⁶¹ Митне регулювання в ЄС та Україні: порівняльно-правове дослідження: Науково-практичний посібник / Мароха В., Олійник Н., Омельченко О., Полонський О., Ропотан О.; за науковою редакцією А.В. Мазура. – К.: ТОВ “Ніка-Прінт”, 2005, s. 71-72.

⁶² Наку А.А. Таможенное право ЕС // Митне право ЄС: Навчальний посібник. – К.: ІМВ КНУ імені Тараса Шевченка, 2003, s. 40.

⁶³ Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur->

V současné době přesahuje podíl zboží, pocházejícího ze zemí, které využívají nějaký druh celních preferencí, na celkovém objemu dovozu EU podíl zboží, nepreferenčního původu. Poskytování různých druhů tarifních (a mimotarifních) výhod pro zboží pocházející z určitých zemí se zdá být jedním z hlavních nástrojů regulace zahraničního obchodu v rámci Evropské unie a v dalších hospodářsky vyspělých zemích. Pravidla pro určení původu zboží proto vyžadují podrobnější právní úpravu a uvedení národních právních předpisů do souladu s mezinárodně právními normami a standardy.

2.4. Shrnutí

Po provedené komparaci uplatňování celních poplatků v EU a na Ukrajině lze konstatovat následující:

1. Celní poplatky vyměřované na základě Jednotného celního sazebníku EU a Celního sazebníku Ukrajiny jsou hlavním regulátorem přístupu zboží ze třetích zemí na domácí trh. Formování celního sazebníku se uskutečňuje dle následujících prvků: nomenklatury zboží, sazeb celních poplatků, celní hodnoty zboží a určení země původu zboží.

2. Platné právní předpisy Ukrajiny jsou v dané oblasti vcelku v souladu s právem EU, přičemž společným základem pro Klasifikaci zboží zahraničně obchodní politiky Ukrajiny a Kombinovanou nomenklaturu zboží ES je Mezinárodní úmluva o harmonizovaném systému popisu a číselném označování zboží. Ukrajina však nevyužívá možnost zavedení národní komponenty nomenklatury, která umožňuje nejefektivnější využití celních poplatků jako prostředku ochrany domácího trhu.

3. Co se týče metody vybírání celních poplatků, lze konstatovat, že v EU a na Ukrajině převládá metoda vybírání cla ad valorem. Výrazně nižší je počet používání zvláštních a kombinovaných cel. Legislativou EU a Ukrajiny je upraveno zavedení dočasných zvláštních cel (antidumpingová, vyrovnávací), přestože na Ukrajině není tento nástroj příliš často využíván.

4. Metody určování celní hodnoty na Ukrajině jsou plně v souladu s evropskými metodami určení celní hodnoty zboží, přesto je v ukrajinských právních předpisech řada nepřesností (není definován okruh osob - rodinných příslušníků, není

podrobně upravena otázka uplatňování metody ceny stejného nebo podobného zboží), které mohou vést buď ke zkreslování údajů o celní hodnotě zboží uvedeného v celním prohlášení anebo ke zneužívání pravomocí úředníky celních orgánů.

5. V části, která upravuje určení země původu, je hojný počet ukrajinských právních předpisů v souladu s evropskými. Nicméně, v ukrajinském celním právu zůstává nevyřešenou situace, kdy se na výrobě zboží podílely dvě či více zemí; není upraven seznam charakteristik země původu zboží vytěženého nebo vyrobeného mimo pobřežní vody této země; problematickou zůstává definice preferenčního původu zboží a také chybí podrobnější úprava kritérií dostatečného a nedostatečného zpracování nebo opracování zboží.

3. Harmonizace zákonodárství EU a Ukrajiny v oblasti celní regulace

3.1. Základy formování celně-tarifní regulace na Ukrajině

Hlavním úkolem celních služeb je v celosvětovém měřítku usnadnění oběhu zboží a posílení ekonomických vazeb mezi státy při současném zajištění ekonomické bezpečnosti státu.

Celní politika je součástí domácí a zahraniční politiky, která definuje obsah funkcí státu a jeho orgánů v oblasti regulace zahraničně obchodní činnosti a organizace celního systému. Hlavním funkčním úkolem celní politiky je zajištění ochrany státních zájmů a státní bezpečnosti Ukrajiny v ekonomické oblasti, a nepřímo i v oblasti politické, sociální, ekologické a v dalších oblastech.

Celní kodex Ukrajiny v čl. 2 definuje celní politiku jako systém zásad a směrů činnosti státu v oblasti zajištění vlastních zájmů a bezpečnosti pomocí celně-tarifních a mimotarifních metod regulace zahraničního obchodu. Jsou tři základní funkce celní politiky: fiskální, regulační a ochranná.

Obsahem fiskální funkce je naplnění státního rozpočtu pomocí vybírání celních poplatků, DPH, spotřební daně ze zboží a dalších předmětů přepravovaných přes celní hranice. Regulační funkce předpokládá vliv ze strany státu a jeho příslušných orgánů na zahraniční obchodní vztahy prostřednictvím ekonomických a administrativních opatření za účelem zajištění národních zájmů a zájmů tuzemských výrobců, vytvoření příznivých podmínek pro tuzemské výrobce, prosazování státní politiky v oblasti hospodářství, plnění závazků státu vyplývajících z mezinárodních smluv. Obdobná regulace se provádí především prostřednictvím celně-tarifních nástrojů státní regulace zahraničního obchodu.

Ochranná funkce má za cíl především zajištění bezpečnosti státu, zachování mezinárodního míru a bezpečnosti, zajištění veřejného pořádku a veřejné morálky, ochranu domácího trhu, ochranu spotřebitele, vytváření podmínek k zajištění zákonnosti při přechodu zboží a vozidel přes celní hranice Ukrajiny, účinný boj proti nezákonnému

pašování zboží přes celní hranice a proti porušování celních předpisů, spolupráci za účelem podpory boje proti mezinárodnímu terorismu a zločinci atd.

Centrální postavení v systému státní regulace zahraničního obchodu a celní politiky má soubor celně tarifních nástrojů zaměřených na vytvoření celního sazebníku a používání jiných druhů celních poplatků a daní. Celní poplatky jsou součástí ekonomické regulace a odpovídají požadavkům tržní ekonomiky. Během období transformace ekonomiky mají celně-tarifní nástroje následující cíle:

1. vytvoření rovných podmínek pro tuzemské a zahraniční dovozce, které předpokládají možnost zavedení dočasných opatření k ochraně tuzemských výrobců, jež provádějí restrukturalizaci výroby, její racionalizaci, zavádějí nové technologie řízení za účelem zlepšení konkurenceschopnosti;
2. zajištění odpovídající úrovně příjmů do státního rozpočtu, čímž podporují úsilí vlády směřované k dosažení makroekonomické stability;
3. regulování vlivu zahraničního zboží na ukrajinský trh za účelem vytvoření rovné a spravedlivé hospodářské soutěže;
4. vyřešení obchodně politických úkolů ve vztazích mezi Ukrajinou a cizími státy, jejich skupinami a sdruženími, zejména v souvislosti s evropskou integrací.

S ohledem na evropskou integraci Ukrajiny jsou důležité zejména následující prvky, které tvoří celní politiku Ukrajiny:

- revize podoby účasti Ukrajiny na dohodě o společném hospodářském prostoru (EHP);
- připravenost k přechodu na systém elektronických celních prohlášení se státy EU prostřednictvím schválení struktury Jednotného správního dokumentu EU a Nákladního listu (CCD), což napomůže připojení ke společnému elektronickému tranzitnímu systému EU (NCTS);
- další harmonizace Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny a Kombinované nomenklatury zboží ES;

- harmonizace Celního sazebníku Ukrajiny a Jednotného celního sazebníku EU;
- rozvoj spolupráce mezi obchodníky, vytvoření "bílého seznamu" subjektů (obchodníků) zahraničního obchodu Ukrajiny s využitím zásad EU za účelem poskytnutí subjektům zahraničního obchodu statusu "autorizovaných".

3.2. Doporučení k harmonizaci celně-tarifní regulace Ukrajiny s normami a standardy EU

Na základě provedené komparace uplatňování celních poplatků na Ukrajině a v Evropské unii, lze konstatovat, že současné celní předpisy Ukrajiny jsou dostatečně harmonizovány s předpisy EU, nicméně bylo zjištěno několik mezer v celních předpisech Ukrajiny. Tyto mezery by mohly vést ke zneužití pravomocí úředníky celní správy, například v případě stanovení celní hodnoty, nebo mohou způsobit snížení ochrany tuzemských výrobců, jako je tomu v případě pravidel určování původu výrobku.

V této souvislosti lze navrhnout následující doporučení, jejichž cílem je odstranění zjištěných nedostatků celních předpisů Ukrajiny a podpora další harmonizace a přizpůsobování celních předpisů Ukrajiny předpisům Evropské unie.

Za prvé, bylo zjištěno, že Celní sazebník Ukrajiny se v podstatě shoduje s osmimístným kódem Kombinované nomenklatury EU. Nicméně, s ohledem na prohlubování procesů evropské integrace, je nutná další harmonizace kódů Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny a Kombinované nomenklatury EU již na úrovni deseti znaků, jakož i přijetí opatření k urychlení schválení právních předpisů nutných pro provedení změn v Klasifikaci zboží zahraničního obchodu Ukrajiny v souladu se změnami Kombinované nomenklatury EU.

Za druhé, za účelem zvýšení publicity a transparentnosti vybírání celních poplatků lze navrhnout doplnění čl. 313 Celního kodexu Ukrajiny, které by ukládalo povinnost celních orgánů poskytovat na základě písemné žádosti informace o klasifikaci a kódování zboží a rovněž by upravilo dobu, během níž celní orgán poskytne tyto informace. Obdobné ustanovení je obsaženo v čl. 243 Celního kodexu Společenství.

Za třetí, analogicky s ustanoveními Implementačního opatření (článek 143) lze navrhnout upřesnění vymezení osob, které se považují za členy jedné rodiny, což zjednoduší přiřazení osob, které jsou smluvními stranami zahraničně obchodního styku, k osobám, které jsou v příbuzenském vztahu a jsou členy jedné rodiny při stanovení způsobu výpočtu celní hodnoty zboží.

Za čtvrté, je třeba doplnit upřesňující ustanovení, co se týče metod určení celní hodnoty zboží podle hodnoty transakce stejného anebo podobného zboží, příkladem může sloužit ustanovení čl. 150 a 151 Implementačního opatření.

Za páté, je nutno doplnit čl. 280 Celního kodexu Ukrajiny a nařízení Kabinetu Ministrů Ukrajiny č. 1864 o seznam operací, které neodpovídají kritériu dostatečného zpracování a opracování výrobku, jež je stanoveno v čl. 101 Implementačního opatření. K výše uvedenému seznamu patří ostření, prosté broušení nebo prosté řezání; prosté prosévání, prohazování, třídění, zařazování, srovnávání, sdružování (včetně tvorby souprav předmětů); prosté plnění do lahví, baněk, sáčků, krabic a veškeré ostatní jednoduché balicí operace; nalepení nebo tisk štítků, log a jiných rozlišovacích znaků na výrobky a jejich obaly.

Za šesté, bylo by vhodné více specifikovat a upřesnit pojem "preferenční původ zboží" a kritéria pro zařazení výrobků ke zboží, které má takový původ, stejně jako určit přesný seznam zemí a území využívajících výhod celních preferencí.

Za sedmé, jelikož v posledních letech je stále větší pozornost věnována ovládnutí světového oceánu a využití jeho zdrojů pro hospodářské účely, je vhodné rozšířit seznam kritérií pro získání preferenčního původu zboží o kritéria, která umožní zahrnovat výrobky, vyrobené na palubě lodi mimo pobřežní vody zvýhodněné země mezi zboží mající preferenční původ. Tato úprava by byla v souladu se seznamem stanoveným v čl. 67 Implementačního opatření, který stanoví následující požadavky, jež má splňovat plavidlo k tomu, aby se zboží, které na něm bylo vyrobeno, mohlo považovat za zboží mající preferenční původ:

1. plavidlo je registrované nebo přihlášené ve zvýhodněné zemi;
 2. pluje pod vlajkou zvýhodněné země;
 3. alespoň 50% plavidla vlastní státní příslušníci zvýhodněné země nebo společnosti se sídlem v této zemi, alespoň polovina základního kapitálu společnosti patří této zemi, jejím veřejnoprávním subjektům nebo občanům zvýhodněné země;
 4. kapitán a důstojníci plavidla jsou státními příslušníky zvýhodněné země;
- a

5. nejméně 75% členů posádky jsou státními příslušníky zvýhodněné země.

Přijetí navrhovaných doporučení by napomohlo odstranit nesrovnalosti a rozpory v právních předpisech EU a Ukrajiny, což by přispělo k další harmonizaci a přizpůsobení celního práva Ukrajiny požadavkům evropského práva v kontextu evropské integrace.

3.3. Shrnutí

Po provedené analýze právního základu pro celní regulaci lze učinit následující závěry a doporučit de lege ferenda následující změny v celním právu Ukrajiny:

1. Celní politika je důležitou součástí domácí a zahraniční politiky a plní fiskální, regulační a ochrannou funkci. V podmínkách přechodného období ekonomiky vystupují do popředí ty cíle celní politiky, které souvisejí s podporou formování efektivního fungování tržního mechanismu, konkurenčního prostředí a makroekonomické stabilizace. Vzhledem k prioritě evropské integrace Ukrajiny hrají důležitou roli v celní politice Ukrajiny také procesy harmonizace a přizpůsobení celních předpisů Ukrajiny právním předpisům EU.
2. Jako další kroky k uvedení Celního kodexu Ukrajiny do souladu s právem EU lze doporučit de lege ferenda:
 - prohloubení harmonizace Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny s Kombinovanou nomenklaturou EU až do číselných znaků na desátém místě a zajištění pružné reakce na změny Kombinované nomenklatury EU;
 - zabezpečení právního rámce pro poskytování informací o aktuálních změnách v klasifikaci a kódování zboží celními orgány;
 - uvést do souladu s čl. 143 Implementačního opatření seznam osob, které jsou z hlediska zahraničně obchodních transakcí navzájem propojenými osobami;
 - upřesnit charakteristiku metody určení celní hodnoty zboží podle hodnoty transakce stejného anebo podobného zboží;
 - doplnit celní předpisy seznamem operací, které neodpovídají kritériu dostatečného zpracování a opracování výrobku v souladu s čl. 101 Implementačního opatření;
 - upřesnit a více specifikovat pojem preferenčního původu zboží, včetně zboží vyrobeného na palubě lodi mimo pobřežní vody zvýhodněné země.

Závěry

Cílem této práce bylo popsat a porovnat právní základ celně-tarifního mechanismu v Evropské unii a na Ukrajině, zejména pak vyhodnotit uplatňování celních poplatků.

Po provedené analýze lze konstatovat, že celní poplatky představují peněžní odvody vybírané státem při dovozu, tranzitu a vyvážení zboží, majetku a jiných hodnot při přechodu přes celní hranici státu pod kontrolou celní správy. Celní poplatky jsou pojímány jako jeden z druhů nepřímé daně. Mezi nejdůležitější zásady celně-tarifní regulace patří zásady zákonnosti, spravedlnosti, přednosti mezinárodního práva (obecné zásady), celní protekcionismus, fiskální zásada, veřejnost celně-tarifní regulace a zásada mezinárodní spolupráce v oblasti celně-tarifní regulace (zásady speciální).

Základními prameny celního práva EU jsou zakladatelské smlouvy, Celní kodex a Implementační opatření Společenství, rozhodnutí Evropského soudního dvora a mezinárodní smlouvy uzavírané EU a členskými státy v oblasti celního práva. Prameny celního práva Ukrajiny jsou Ústava, Celní kodex Ukrajiny, řada zákonů a podzákoných normativních předpisů v oblasti celního práva, včetně normativních aktů Státní celní správy Ukrajiny a hojný počet mezistátních dohod uzavřených Ukrajinou.

Celní poplatky jsou vyměřovány na základě Jednotného celního sazebníku EU a Celního sazebníku Ukrajiny a jsou hlavním regulátorem přístupu zboží ze třetích zemí na domácí trh. Na základě provedené komparace lze konstatovat, že platné celní zákonodárství Ukrajiny je celkem v souladu s právními předpisy EU v této oblasti. Na Ukrajině však nejsou dostatečně využívány možnosti zavedení národní komponenty nomenklatury, která umožňuje nejefektivnější využití celních poplatků jako prostředku ochrany domácího trhu; nejsou dostatečně využívány zvláštní celní poplatky (antidumpingové, vyrovnávací, kompenzační).

Ukrajinská legislativa vykazuje také řadu nepřesností, co se týče definice celní hodnoty zboží (chybí seznam osob, jež jsou považovány za rodinné příslušníky, není podrobně upravena otázka týkající se uplatňování metody ceny stejného nebo

podobného zboží) a problematiky původu zboží (otázky preferenčního původu zboží, absence kritérií dostatečnosti zpracování zboží). Tyto mezery a nepřesnosti mohou vést buď ke zneužívání pravomocí úředníky celních orgánů anebo ke snížení ochrany tuzemských výrobců.

Celní politika je důležitou součástí jak domácí tak i zahraniční politiky a plní fiskální, regulační a ochrannou funkci. Vzhledem k prioritě evropské integrace Ukrajiny hraje důležitou roli v celní politice Ukrajiny proces harmonizace celních předpisů Ukrajiny s právními předpisy EU. Vzhledem k výše uvedenému lze doporučit de lege ferenda pro ukrajinského zákonodárce následující:

1. prohloubení harmonizace Klasifikace zboží zahraničního obchodu Ukrajiny s Kombinovanou nomenklaturou EU až do číselných znaků na desátém místě a zajištění pružné reakce na změny Kombinované nomenklatury EU; zajištění informovanosti o těchto změnách prostřednictvím uložení informační povinnosti celním orgánům;
2. zdokonalení metod určení celní hodnoty zboží doplněním právních předpisů seznamem osob, které jsou z hlediska zahraničně obchodních transakcí navzájem propojené, a upřesnit metodu určení celní hodnoty zboží podle hodnoty transakce stejného anebo podobného zboží a
3. doplnění celních předpisů o seznam operací, které neodpovídají kritériu dostatečného zpracování, a upřesnění definice preferenčního původu zboží.

Seznam literatury

1. Bakaš, M. a kol. Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 405.
2. Борисов К.Г. Международное таможенное право: Учеб. пособие. - М.: Изд-во РУДН, 2001, s. 616.
3. Гребельник О.П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи. – К.: КНТЕУ, 2001, s. 488.
4. Ківалов С.В. Основні принципи митної політики України в сучасний період // Митна справа. – 2002. - № 6, s. 7-12.
5. Козырин А.Н. Таможенное право России: Учебное пособие. Общая часть – Москва: Фирма "Спарк", 1995, s. 134.
6. Козырин А.Н. Государственно-правовой механизм таможенной политики зарубежных стран. – Москва: МГИМО, 1994, s. 404.
7. Митне регулювання в ЄС та Україні: порівняльно-правове дослідження: Науково-практичний посібник / Мароха В., Олійник Н., Омельченко О., Полонський О., Ропотан О.; за науковою редакцією А.В. Мазура. – К.: ТОВ “Ніка-Прінт”, 2005. – 832 с.
8. Наку А.А. Таможенное право ЕС. Митне право ЄС: Навчальний посібник. – К.: ІМВ КНУ імені Тараса Шевченка, 2003, s. 6-152.
9. Право Европейского Союза: Учебник для вузов / Под ред. С.Ю. Кашкина. – М.: Юристъ, 2004, s. 925.
10. Пашко П.В., Пісной П.Я. Митна політика та митна безпека України // Фінанси України. – 2006. - № 1. – с. 74-85.
11. Романова Е. В. Таможенное право - СПб.: Питер, 2006, s. 224.
12. Трошкина Т.Н. Правовые принципы таможенно-тарифного регулирования. Правоведение. – 2003, № 1, s. 61-76.
13. Тимошенко И. В. Таможенное право России. Серия «Учебники, учебные пособия» - Ростов н/Д.: «Феникс», 2002, s. 512.
14. Шишка Р. Б., Сергієнко В. В. Митне право України: Навч. посібник. — Харків: Еспада, 2002. — 290 с.

15. Халипов С.В. Таможенное право: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: "Зерцало-М", 2006, s. 440.

Seznám právních předpisů a internetových zdrojů

1. Конституция України: Закон України, 28 червня 1996. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>
2. Митний кодекс України: Закон України, 11 липня 2002. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>.
3. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами від 14 червня 1994 року. Угоду ратифіковано Законом № 237/94-ВР від 10 листопада 1994 року // http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=998_012.
4. Про Митний тариф України: Закон України, 05 квітня 2001. // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>.
5. Про затвердження Порядку ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності: Постанова Кабінету міністрів України № 1863, 12 грудня 2002. // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1863-2002-%EF>
6. Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:EN:HTML>
7. Commission Regulation (EC) No 1031/2008 of 19 September 2008 amending Annex I to Council Regulation (EEC) No 2658/87 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:291:0001:01:EN:HTML>
8. Council Regulation (EC) No 384/96 of 22 December 1995 on protection against dumped imports from countries not members of the European Community // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31996R0384:EN:HTML>
9. Council Regulation (EC) No 2026/97 of 6 October 1997 on protection against subsidized imports from countries not members of the European Community // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31997R2026:EN:HTML>
10. Council Regulation (EC) No 3286/94 of 22 December 1994 laying down Community procedures in the field of the common commercial policy in order to ensure

the exercise of the Community's rights under international trade rules, in particular those established under the auspices of the World Trade Organization // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31994R3286:EN:HTML>

11. Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31993R2454:EN:HTML>

Resume

The submitted thesis deals with customs as an instrument of custom tariff regulation in European Union and in the Ukraine. This thesis defines in detail customs tariff regulation from prospective of financial and custom law in both legal systems. It further represents the views of the main principles of customs regulation, defines customs tariff, its basic elements and types, and also compares legislation in the Ukraine and in European Union. The legal sources in the field of customs tariff regulation valid for both in the Ukraine and in European Union are also stated.

The main part of the work is dealing with the Community Customs Code, Code's implementing provisions (Commission Regulation No 2454/93), Common Customs tariff of the EU, which is the external tariff applied to products imported into the European Union, and Combined Nomenclature as the tariff and statistical nomenclature of the Customs Union. The Ukrainian Customs tariff Act and the Ukrainian Classification of Commodities in foreign trade contain the commodity nomenclature of foreign trade.

The last part of the thesis deals with value of goods and country of origin of goods. I describe here the definition of value of goods and methods of its assessment in Ukraine and European Union. The valid law in both legislative systems use four methods or criteria to establish the origin of good that is manufactured in, assembled in, or using materials originating in more than one country: using the concept of substantial transformation as a rule; using an ad valorem percentage test; listing specific manufacturing or processing operation which confer or do not confer origin upon the goods; and requiring a specified change in tariff classification. The goal of these methods is to prevent simple assembly and packaging operation from conferring origin.

In the beginning of the thesis I describe the role of customs tariff regulation through the Custom and Financial Law valid in the EU and in the Ukraine. In the summary I inscribe the main distinctions in both legislations and made de lege ferenda statements.

Key words: customs, customs duty, customs law, customs regulation, common external tariff, traffic of goods.