

УДК 336.24(477)

ЗАПОРОЖЕЦЬ Олена, аспірант Одеського державного економічного університету

СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ

Розглянуто питання адміністрування податків і зборів, які справляються національними митними органами з товарів і предметів, що переміщуються через митний кордон України, відповідно до нового податкового законодавства. Проаналізовано суть і природу цих обов'язкових платежів до державного бюджету.

Ключові слова: податки, збори, митні органи, державний бюджет, мито, акцизний податок, ПДВ, єдиний збір, законодавство.

Із прийняттям 2 грудня 2010 р. Податкового кодексу України (далі – ПК України) [1], а також у зв'язку із внесенням після вступу України до СОТ змін до митного законодавства в нашій державі сформовано принципово нову правову основу для адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів) національними митними органами. Водночас положення нового податкового законодавства, зокрема щодо системи та видів загальнообов'язкових платежів, справляння яких покладено на митні органи України, як і загалом проблеми реалізації фіскальної функції суб'єктами митної справи на сучасному етапі, поки що не стали об'єктом спеціальних наукових досліджень. Розгляд цих питань має чимале наукове і практичне значення, адже від постановки діяльності вітчизняних митних органів на сучасну наукову основу залежить ефективність та своєчасність наповнення державного бюджету доходами від митних платежів.

У вітчизняній економічній науці питання системи податків та зборів, які за новим податковим законодавством адмініструють митні органи, а також процедури цієї організаційно-фіскальної діяльності комплексно поки що не розроблялися. Окремі аспекти цієї проблематики опрацьовували такі відомі вітчизняні вчені та практики, як І. Бережнюк, А. Войцещук, О. Гребельник, В. Мартинюк, В. Науменко [2–6] та ін.

Метою статті є виявлення особливостей адміністрування податків і зборів національними митними органами відповідно до нового податкового законодавства.

Податковим кодексом України [1, ст. 41] встановлено, що митні органи є суб'єктами державного контролю щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, які згідно з податковим законодавством справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і пред-

метів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або їх вивезення (пересилання) з них. Із чого випливає, що ввізне та вивізне мито, нарахування якого передбачено на об'єкти експортно-імпорتنних операцій, за чинним податковим законодавством є одним із видів податків, тобто обов'язковим, безумовним платежем до бюджету відповідного рівня [1, ст. 6]. Разом із податком на додану вартість (далі – ПДВ) і акцизним податком, мито належить до загальнодержавних податків [1, ст. 9], отже, сплачується до Державного бюджету України.

За визначенням О. Гребельника, мито є податком на зовнішню торгівлю, а акцизний збір та ПДВ – "внутрішніми податками" [4, с. 243]. За даними Державної митної служби України, питома вага мита в загальних обсягах перерахувань до державного бюджету станом на 1 січня 2012 р. становить 10.3 % (таблиця).

Динаміка надходжень від митних платежів у 2007–2011 рр.*

Показник	2007	2008	2009	2010	2011
Перераховано ДМСУ до державного бюджету України – усього, млн грн	54119.5	96047.2	83116.0	85911.6	114816.7
У тому числі: <i>Мито, млн грн</i>	9880.5	12124.6	6707.9	8848.0	11771.9
Питома вага мита у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	18.3	12.6	8.1	10.3	10.3
<i>Податок на додану вартість (ПДВ), млн грн</i>	41699.8	80978.7	73148.7	73 345.2	96014.1
Питома вага ПДВ у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	77.1	84.3	88.0	85.4	83.6
<i>Акциз, млн грн</i>	1332.1	2209.7	3023.9	3 470.3	6743.8
Питома вага акцизного збору (податку) в загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	2.5	2.3	3.6	4.0	5.9
<i>Єдиний збір, млн грн</i>	103.1	137.4	126.9	148.0	180.9
Питома вага єдиного збору в загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	0.2	0.1	0.2	0.2	0.2
<i>Митні збори, млн грн</i>	1069.2	60.4	82.1	69.8	53.7
Питома вага митних зборів у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	1.9	0.1	0.1	0.1	0.0
<i>Інші збори, млн грн</i>	34.8	536.4	26.5	30.3	52.3
Питома вага інших зборів у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету, %	0.0	0.6	0.0	0.0	0.0

Примітка. * Складено за даними Державної митної служби України.

За своєю природою мито є спеціальним податком. У статті 6 Закону України "Про Єдиний митний тариф" зазначено: "мито, що стягується митницею, являє собою податок на товари та інші предмети, які переміщуються через митний кордон України [7]. Однак більш обґрунтованою виглядає позиція тих вчених, які розглядають мито як непрямий податок, що виконує як фіскальну, так і регулятивну функції [5]. Тим більше, що зазначені функції мита не можна протиставляти одну іншій. Адже його пряма роль інструменту ціноутворення, з одного боку, обумовлює рівень збирання податків до державного бюджету, а з іншого – воно само є вартісною категорією, включається до ціни імпортованих чи експортованих товарів.

Однак, у порівнянні з іншими податками (ПДВ, акцизним податком), які стягуються з товарів і транспортних засобів, що імпортуються в Україну, мито є основним способом регулювання їх ціни, отже, й обсягу зовнішньої торгівлі. Адже перші сплачуються не лише імпортерами, а й національними товаровиробниками під час продажу власної продукції на внутрішньому ринку.

За ознакою непрямого характеру оподаткування (включення до ціни товару) мито близьке за природою до "внутрішніх" податків, які справляються з товарів, що ввозяться для постійного використання на митній території України, ПДВ і акцизного податку. Разом із тим, на відміну від ПДВ, який нараховується за єдиною ставкою (розміром) на всі види товарів, які ввозяться в Україну, ставки мита, як і акцизного податку, диференціюються за групами товарів, визначеними за Українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТЗЕД), ПДВ не сплачується, а повертається при вивезенні товарів із митної території держави. Тоді як на товари, які вивозяться за межі митної території України, експортне мито може існувати.

Від акцизного податку мито відрізняє те, що перелік товарів, з яких останнє стягується (передусім мається на увазі ввізне як найбільш розповсюджене в сучасних державах мито), значно ширший: це переважна більшість товарів, що імпортуються в Україну, в тому числі високорентабельні.

За способом нарахування в Україні застосовуються такі види мита: адвалерне, яке нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, що ним обкладаються; специфічне, яке нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю відповідних товарів; комбіноване, яке поєднує обидва ці види обкладання митом [7, ст. 7]. Близько 94 % ставок Митного тарифу України [8] є адвалерними, а решта – специфічними або комбінованими.

Законодавством України визначається існування ввізного (нараховується на товари та інші предмети при їх ввезенні на митну територію) та вивізного (при вивезенні за межі митної території) видів мита [7, ст. 8, 9]. Ставки ввізного мита встановлюються Митним тари-

фом України, а вивізного – окремими законами України. Вивізне мито існує в Україні на незначний перелік товарів, головним чином сировину, що має стратегічне значення для функціонування вітчизняної економіки.

Крім мита, податкове законодавство України покладає на митні органи адміністрування й інших податків на товари та транспортні засоби, які ввозяться на митну територію України, ПДВ і акцизного податку.

Питома вага ПДВ у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету станом на 1 січня 2012 р. становить 83.6 %. ПДВ – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПК України (пп. 178, п. 1, ст. 14) [1]. Н. Бодряга і Б. Кривоборець зазначають, що ПДВ як економічна категорія являє собою систему відносин щодо примусового відчуження до бюджету частини новоствореної вартості, яка виникає на всіх етапах виробництва та реалізації товарів, робіт і послуг. Крім того, автори також зазначають, що він є податком на споживання, стягується на кожній стадії виробництва, проте його тягар лягає на кінцевого платника – споживача [9, с. 190–191]. На думку С. Хапіліна, ПДВ є формою вилучення в державний бюджет частини доданої вартості, яка визначається як різниця між вартістю товарів, робіт та послуг, що реалізуються, і матеріальних витрат, які належать до видатків виробництва [10, с. 4, 48].

У формуванні доходів Державного бюджету України, в тому числі від оподаткування імпорту, найбільша частка належить ПДВ. У структурі податків, які стягуються з товарів, що ввозяться на митну територію України, ПДВ за підсумками 2007–2011 рр. становить 84.1 % від усіх надходжень загальнообов'язкових платежів за останні п'ять років.

Україна обрала найбільш просту та ефективну структуру ПДВ: його ставка є єдиною для всіх товарів, які ввозяться на митну територію (крім окремих груп товарів та операцій, оподаткування яких здійснюється за нульовою ставкою або таких, які взагалі не підлягають оподаткуванню [1, ст. 195–197; 11, ст. 8]. Сьогодні вона складає 20 %, а з 1 січня 2014 р. згідно зі статтею 193 ПК України становитиме 17 % від бази оподаткування.

При ввезенні в Україну окремих груп товарів, які за законодавством належать до категорії підакцизних, митні органи адмініструють також і акцизний податок. Законодавчо встановлено: в Україні акцизним податком є непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПК України як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції) [1, ст. 14]. Тобто цей податок стягується не з усіх товарів, які виробляються в Україні або ввозяться на її митну територію, а лише з високоліквідних і монопольних, перелік яких визначає держава на рівні закону. Відмітною ознакою акцизного податку, що відрізняє його від мита та ПДВ, є обмежений перелік

номенклатури товарів. Загалом цей перелік та ставки зазначеного податку визначаються ст. 215 ПК України, а митні органи виступають суб'єктами контролю за правильністю його обчислення та своєчасністю сплати до бюджету під час митного оформлення підакцизних товарів у разі їх ввезення на митну територію України (крім випадків імпорту вже маркованої продукції) [1, ст. 224].

Питома вага акцизу в загальних обсягах перерахувань до Державного бюджету України станом на 1 січня 2012 р. становить 5.9 %.

У нашій державі підакцизні такі товари: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну; нафтопродукти, скраплений газ; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли [1, ст. 215]. Лише на цигарки ставки акцизного податку є комбінованими (включають як специфічну, так і адвалерну складові), а на інші зазначені товари – специфічними (визначаються в твердій сумі на одиницю оподаткування (штука, об'єм, вага тощо). Це унеможливорює ухилення від сплати цього податку шляхом зниження вартості товару. Через високий попит на ці товари на ринку, мають місце непоодинокі випадки їх ввезення поза пунктами пропуску через державний кордон України (поза митним контролем або з приховуванням від нього, наприклад, вина – з Молдови, автотранспортних засобів – з країн Європи, бензину – з Російської Федерації), з підробленими марками акцизного податку (тютюнові вироби і алкогольні напої), а також здійснення "псевдоекспорту" відповідних товарів, вироблених в Україні (з метою несплати податку та їх "тіньової" реалізації).

З огляду на зазначене, ввезення на митну територію України таких товарів, у тому числі з метою транзиту, та їх вивезення за межі митної території України допускається тільки через спеціально визначені пункти пропуску через державний кордон [1, ст. 227].

Митні органи, крім податків, передбачених при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон, стягують також низку зборів (інших загальнообов'язкових платежів). Ці збори являють собою передбачену законами плату за виконання органами митної служби окремих своїх функцій. Митні збори, починаючи з 1998 р. теж сплачуються до державного бюджету, але на відміну від податків, їх частина йде на покриття витрат та інше фінансування діяльності митниць.

У Податковому кодексі України наведено таке визначення: збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, в тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [1, ст. 6]. Отже, збори, які справляються митними органами, є свого роду платою

за надані адміністративні (управлінські) послуги. Їх суть полягає в покритті видатків митниць, зумовлених виконанням ними тих чи інших матеріально-витратних юридично значимих дій, що в будь-якому разі обумовлюється здійсненням ними операцій, певним чином пов'язаних із митним контролем або митним оформленням.

Підстави, види, ставки, а також порядок сплати зборів унормовано в статтях 71, 166, 168 Митного кодексу України (далі – МК України) [12], Законі України "Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України" від 4 листопада 1999 р. № 1212-XIV [13], а також виданими на їх основі відповідними постановами Кабінету Міністрів України. Згідно з нормативно-правовими актами митні органи України адмініструють такі збори (плати):

- єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через державний кордон України;
- плату за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для них;
- плату за зберігання товарів і транспортних засобів на своїх складах.

Митні органи України вправі також стягувати й плату за надання консультацій та текстів нормативно-правових актів з питань митної справи за переліком платних послуг [12, ст. 32; 14]. Разом із тим, дотепер тарифів на ці послуги не затверджено, отже, плата за їх надання не стягується.

За рівнем бюджетних доходів у структурі зборів, які адмініструють митні органи, чільне місце посідає єдиний збір у пунктах пропуску через державний кордон України (питома вага у загальних обсягах перерахувань до державного бюджету станом на 1 січня 2012 р. складає 0.2 %). Цей збір справляється з транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, за здійснення в пунктах пропуску митного (при транзиті вантажів і транспортних засобів), санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного видів контролю вантажів і транспортних засобів, а також за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів [13, ст. 5]. Єдиний збір забезпечує покриття фактичних витрат держави, які зумовлюються здійсненням зазначених видів контролю в пунктах пропуску на державному кордоні, а також на відновлення автомобільних доріг.

Підсумовуючи викладне, слід зазначити, що Державна митна служба України безпосередньо бере участь у державному регулюванні зовнішньоекономічної діяльності, в тому числі, за допомогою тариф-

них інструментів – елементів системи адміністрування митних податків та зборів, які справляються митними органами з товарів під час переміщення через митний кордон України. Проаналізувавши справляння митних платежів до Державного бюджету України за 2007–2011 рр., можна констатувати що у структурі надходжень митних платежів до Державного бюджету України найбільша частка належить ПДВ – 84.1%. Динаміка зростання цього податку залишалась стабільною протягом усього часу. Частка мита у загальному обсязі надходжень митних платежів до бюджету з 2007 по 2011 роки зменшилась на 8%, віддзеркалюючи заходи тарифного регулювання держави упродовж зазначеного періоду, а середній показник становить 11.4%. Зростання в 2011 р. на 3.4% частки акцизного податку (збору) в загальній сумі надходжень до бюджету вплинуло на показник середньої питомої ваги за означений період (3.9%). Майже незмінними за п'ять років залишились показники середньої питомої ваги єдиного збору (0.2%) та інших зборів (0.1%) у загальній сумі фактичних надходжень митних платежів до бюджету. Зменшилась на 1.9% питома вага митних зборів, середній показник якої за останні п'ять років становить 0.3% у загальних обсягах перерахувань до Державного бюджету України. Отже, удосконалення системи митно-податкового адміністрування в митних органах – вагомий фактор впливу на позитивну динаміку щодо повноти надходжень митних податків та зборів до державного бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Податковий кодекс України* від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
2. *Бережнюк І. Г.* Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти : монографія / І. Г. Бережнюк. — Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. — 543 с.
3. *Регулювання митної справи: підручник* [для студ. вищ. навч. закл.] / за ред. А. Д. Войцещука. — Хмельницький : Інтрада, 2007. — 312 с.
4. *Гребельник О. П.* Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підручник / О. П. Гребельник. — К. : Центр навчальної літератури, 2005. — 696 с.
5. *Мартинюк В. П.* Митна система та економічна безпека держави: теорія і методологія : монографія / В. П. Мартинюк. — Тернопіль: Астон, 2010. — 256 с.
6. *Науменко В. П.* Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / В. П. Науменко, П. В. Пашко, В. А. Руссков. — К. : Знання, 2004. — 403 с.

7. *Про Єдиний митний тариф* : Закон України від 5 лют. 1992 р. № 2097-ХІІ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2097-12>.
8. *Про Митний тариф України* : Закон України від 5 квіт. 2001 р. № 2371-ІІІ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>.
9. *Бодряга Н. В.* Удосконалення системи адміністрування ПДВ / Н. В. Бодряга, Б. І. Кривоборець // Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. — 2008. — Вип. 33–2.
10. *Хипилин С. А.* Механізм адміністрування таможенних платежів і його роль в формуванні доходів федерального бюджету : дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.10 / С. А. Хипилин ; Ростов. гос. экон. ун-т "РИНХ". — Ростов н/Дону, 2008. — 202 с.
11. *Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України* : Закон України від 13 верес. 2001 р. № 2681-ІІІ. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2681-14>.
12. *Митний кодекс України від 11 лип. 2002 р. № 32-ІV зі змін. та допов. // Відомості Верховної Ради України.* — 2002. — № 38–39. — С. 288.
13. *Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України* : Закон України від 4 листоп. 1999 р. № 1212-ХІV. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1212-14>.
14. *Про затвердження переліку платних послуг, що можуть надаватися митними органами* : Постанова Кабінету Міністрів України від 25 груд. 2002 р. № 1952 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1952-2002-%EF>.

Стаття надійшла до редакції 02.02.2012.

Запорожец Е. Система адміністрування таможенних платежів в Україні. Рассмотрены вопросы администрирования налогов и сборов, которые взимаются национальными таможенными органами с товаров и предметов, которые перемещаются через таможенную границу Украины, в соответствии с новым налоговым законодательством. Проанализирована сущности и природа этих обязательных платежей в государственный бюджет.

Zaporozets Y. System of administrating customs payments in Ukraine. The questions of the system of taxes and collections, which are exacted by national customs organs from commodities and objects which move through the custom border of Ukraine according to a new tax legislation, are examined in the article. Essence and nature of these obligatory payments in the state budget are examined.