

Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України

Тернопільський національний економічний університет

Чортківський інститут підприємництва і бізнесу

Кафедра фінансів та банківської справи

Юхимчук Олександр Миколайович

**МЕХАНІЗМ ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРІВ ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ
ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ**

Спеціальність 8.03050801 – «Фінанси і кредит»

Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»

Студента групи ФМОчм – 51
спеціалізації «Фінанси в системі
митних органів»
О.М. Юхимчук

Науковий керівник
Галущак В.В.

Дипломну роботу допущено
до захисту

« ____ » _____ 2012р.

В.о.зав.кафедри, д.е.н., професор
Десятнюк О.М.

« ____ » _____ 2012р.

Чортків - 2012

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	8
1.1. Теоретичні аспекти оподаткування товарів, які переміщуються через митний кордон України.....	8
1.2. Історико-правовий аспект становлення митного оподаткування в Україні.....	21
1.3. Нормативно-правове регулювання оподаткування товарів, які перетинають митний кордон.....	34
Висновки до розділу 1.....	43
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧИЙ МЕХАНІЗМ СПРАВЛЯННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ.....	44
2.1. Аналіз стану справляння митних платежів до бюджету держави... 44	44
2.2. Механізм оподаткування товарів, які перетинають митний кордон України.....	52
2.3. Документальне та інформаційне забезпечення оподаткування товарів при перетині митного кордону.....	64
Висновки до розділу 2.....	73
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	74
3.1. Проблеми митного оподаткування в Україні.....	74
3.2. Контрольні заходи за справлянням митних платежів.....	80
3.3. Вдосконалення системи митного оподаткування в Україні на основі використання досвіду зарубіжних країн.....	90
Висновки до розділу 3.....	101
ВИСНОВКИ.....	102
ДОДАТКИ.....	107
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	110

ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток національної правової системи у всіх її проявах є складним і тривалим процесом, що вимагає належного наукового забезпечення, об'єктивної апробації та виваженості в оцінках. На жаль, сьогодні процесу формування національної правової системи властива тенденція до відображення миттєвих потреб у правовому регулюванні тієї чи іншої сфери суспільних відносин, без врахування теоретичного підґрунтя цього багатогранного процесу. Як наслідок цього – правові колізії в чинному законодавстві.

Світовий досвід провідних держав свідчить про те, що зміна способу виробництва, як і економічного базису, неодмінно тягне структурні зміни в надбудові держави. Не залишилась осторонь і Україна, яка здобувши незалежність, прагне впроваджувати в економічній сфері ринкові відносини. Радикально змінити систему управління державою усіма сферами суспільного життя і перетворити її з гальма економічних перетворень на один із визначальних чинників їх прискорення має комплексна адміністративна реформа. Необхідність її здійснення в Україні обумовлена тим, що вжиті останнім часом окремі неузгоджені між собою спроби зміцнити виконавчу владу і пристосувати існуючу систему державного управління до потреб здійснення необхідних економічних і політичних перетворень виявилися недостатніми і малорезультативними. За своєю суттю адміністративна реформа є комплексом узгоджених між собою заходів, спрямованих на суттєве підвищення рівня керування життєво важливими процесами у суспільстві шляхом науково обґрунтованого створення ефективно працюючого механізму державного управління, розвитку адміністративного законодавства, покращення кадрового, інформаційно-технічного і фінансово-матеріального забезпечення виконавчої влади.

Перед українською правовою наукою гостро постають, з поміж інших, завдання розширити та поглибити фундаментальні дослідження проблем організації, функціонування та правового регулювання системи оподаткування та реформування її інститутів. Активізація реформаторських підходів в Україні

передбачає змістовні зрушення економіко-правової спрямованості. При цьому важливо розглядати податкову реформу не в якості окремого ізольованого процесу, а безумовною складовою з реформуванням бюджетної, митної системи тощо. За цих умов визначення місця податку на додану вартість, акцизного збору та мита в системі оподаткування має ключове значення. Захист економічних інтересів України, запобігання незаконному ввезенню товарів, втратам Державного бюджету України в процесі зовнішньоекономічних операцій є важливим завданням, що зумовлює пошук нових і вдосконалення існуючих засобів та форм його проведення.

Актуальність даної теми зумовлена, з одного боку, тим, що справляння податкових платежів при перетинанні митного кордону є недостатньо дослідженим, а з іншого – необхідністю його розвитку і вдосконалення у процесі утвердження України як європейської демократичної держави. Актуальність обраної теми обумовлюється і великим загальнодержавним значенням податків, надходження яких, як головного джерела наповнення державного бюджету, контролюють та забезпечують митні органи.

Розвиток митного контролю в Україні, потребує реорганізації системи митних органів та вирішення проблем правового регулювання митного контролю, оскільки продовжують діяти застарілі нормативні акти, між чинними правовими актами існують істотні суперечності, що порушує системність митного та податкового законодавства, чимало нормативних актів виявляються неефективними, відсутня належна стабільність законів. У цих умовах необхідно використати особливості міжнародно-правових стандартів, що дасть змогу застосувати досвід зарубіжних країн з урахуванням національних традицій, менталітету, наукових здобутків українських вчених-юристів у процесі справляння платежів при перетинанні митного кордону.

В Україні зазначеним проблемам до останнього часу не приділялося належної уваги. Окремі питання або сфери державного контролю досліджували у своїх роботах Л.К. Воронова, С.В.Ківалов, А.О.Селиванов, М.Ф.Селівон, В.Ф.Сіренко, В.В.Цветков, В.М.Шаповал. Питанням митної справи взагалі та митного контролю зокрема приділена значна увага в наукових працях

К.Г.Борисова, Дьоміна Ю.М., С.В.Ківалова, Б.А.Кормича, В.Пашка, С.І.Пахомова, К.К.Сандровського.

Актуальність дослідження в сфері пошуку оптимальної схеми порядку справляння податків на митному кордоні підтверджується також відсутністю наукових досліджень. Більшість опублікованих досліджень присвячені з'ясуванню природи інституту мита. В сфері дослідження інституту мита та порядку справляння митних платежів окремі положення було висвітлено в роботах О. П. Гребельника, В. І. Дудчака, М. М. Каленського, О. В. Мартинюка, П. В. Пашка, М. О. Петренко, С. С. Терещенко та ін. На сьогоднішній день відсутні комплексні опрацювання проблематики порядку справляння митних платежів в Україні. Належне місце в дослідженні процесу адміністрування митних платежів займають наукові праці провідних вчених і практиків, зокрема, І. Бережнюка, А. Войцещука, О. Гребельника, П. Гончарова, Ю. Іванова, М. Каленського, П. Пашка, Т. Проценка та інших.

Не применшуючи ролі й значущості доробку попередніх науковців, необхідно визнати, що в Україні досі немає спеціальних монографічних досліджень проблематики справляння податкових платежів при перетинанні митного кордону, що і зумовило вибір теми дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є аналіз порядку справляння мита та інших податків за переміщення товарів через митний кордон, закріпленого у Європейському і міжнародному митному праві та визначення можливостей застосування даного досвіду в Україні, виявлення на основі аналізу наукових розробок, узагальнення нормотворчої практики, вітчизняного і зарубіжного досвіду місця і ролі платежів, що справляються при перетинанні митного кордону, визначенні особливостей і тенденцій організаційного та правового забезпечення здійснення митного оподаткування, виробленні науково обґрунтованих пропозицій щодо створення ефективних засад та підвищенні результативності і ефективності діяльності податкових і митних органів.

Відповідно до вказаної мети визначені наступні **завдання**:

- аналіз чинного податкового та митного законодавства України в контексті предмету дослідження, його недоліків і напрямків удосконалення;
- розкриття особливостей непрямих податків в системі оподаткування і співвідношення мита та податків;
- виділення форм і видів справляння цих платежів, та вивчення інформаційного забезпечення для нарахування митних платежів ;
- вивчення зарубіжного досвіду формування і функціонування податкового законодавства і обґрунтування можливостей його використання з метою удосконалення чинного податкового законодавства України;

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини, що виникають у процесі справляння платежів, які сплачуються при перетинанні митного кордону України.

Предметом дослідження є фінансово-правові норми, що регулюють справляння сплати податку на додану вартість, акцизного збору та мита при перетинанні митного кордону України.

Методи дослідження. Методологічне підґрунтя даного дослідження становить сукупність методів і прийомів наукового пізнання. Загальнонауковий діалектичний метод пізнання правової і соціальної дійсності застосовувався з позицій принципів цілісності, загальності, взаємного зв'язку і взаємозумовленості змін, що відбуваються. На підставі цього вирішення поставлених завдань здійснювалося в єдності розгляду соціального змісту та юридичної форми. Безпосереднім доповненням цього методу став метод системного аналізу, що виявився в розгляді як конкретних елементів правового механізму податків, так і їх сукупності. Були використані також спеціальні методи: формально-логічний, логіко-юридичний та системно-функціональний. Історико-правовий метод дозволив простежити справляння відповідних платежів при перетинанні митного кордону України і тенденції розвитку цих процесів. На підставі статистичного методу деталізуються місце й роль цих важелів у системі оподаткування України.

Інформаційною базою дослідження є наукові публікації з питань митного оподаткування, закони і нормативні документи, матеріали

Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, Державної митної служби України, матеріали науково-практичних конференцій, періодичних видань та офіційних сайтів органів державної влади у мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів. У роботі проведено організаційно-правове дослідження діяльності податкових та митних органів щодо справляння митних податків, організації і правового регулювання податкового обов'язку щодо платежів, які справляються при перетинанні митного кордону.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що сформульовані в роботі концептуальні положення, висновки та рекомендації певною мірою поглиблюють наукові засади щодо справляння податків і зборів при перетинанні митного кордону України. Результати дослідження можуть бути використані при розробці нових законодавчих актів з питань оподаткування, митної справи та роботи суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Базові положення дипломної роботи представлені на студентській науково-практичній конференції на тему «Сучасні проблеми та тенденції розвитку фінансово-банківського сектора України» (випуск 2, м.Чортків, 10-11 квітня 2012р.).

Обсяг та структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, додатків та списку використаних джерел. Обсяг дипломної роботи 117 сторінок тексту. Робота містить 3 таблиці, 4 рисунки, 3 додатки. Список використаних джерел складається з 79 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

1.1. Теоретичні аспекти оподаткування товарів, які переміщуються через митний кордон України

На сьогодні існує декілька підходів до розуміння словосполучення «переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України». Необхідність єдиного тлумачення зазначеного словосполучення обумовлена відсутністю однозначного підходу до розуміння словосполучення «митна справа» [17, с.71].

Жодний нормативно-правовий акт не дає визначення поняття «порядок переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України». Відповідно до п. п. 23-28 ст. 1 Митного кодексу України, можна дійти висновку про те, що поняття «переміщення» розглядається з обов'язковим зазначенням способу переміщення. Залежно від наявності перевізника, відправника, одержувача, а також договору на перевезення, товари переміщуються у: вантажних відправленнях, супроводжуваному багажі, несупроводжуваному багажі, ручній поклажі, міжнародних поштових відправленнях, міжнародних експрес-відправленнях [40].

На думку Дьоміної С.Ю даний вираз потребує уточнень. По-перше, можливо слід вказати, за межі митної території якої саме держави здійснюється вивезення товарів і транспортних засобів у даному разі. Так само необхідно зазначити, ввезення на митну територію якої країни та транзит через митну територію якої держави передбачено цим визначенням, оскільки це може мати принципове значення для правильного розуміння досліджуваного словосполучення. По-друге, доречно замінити термін «шлях» поняттям «спосіб» переміщення [17, с.72].

Адже, як уже зазначалося, у МК України йдеться про способи переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України, а поняття «шлях» вживається в іншому значенні.

По-третє, розкриваючи словосполучення «переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України», необхідно вживати сполучники «та (або)», які у даному разі не означають обов'язкового переміщення товарів разом із транспортним засобом, а означають поширення поняття «переміщення» як на товари, так і на транспортні засоби.

Недоліком даного визначення є також і те, що, згідно нього, здійснення дій з ввезення на митну територію України та вивезення за межі митної території у будь-який спосіб може стосуватися товарів та (або) транспортних засобів, а транзит через митну територію України може стосуватися виключно товарів. Це видається нелогічним, оскільки транзитом через митну територію України так само можуть переміщуватися не тільки товари, але й транспортні засоби.

Для правильного розуміння категорій, що містяться у вищезазначеному словосполученні, необхідно уточнити, що розуміється під ввезенням, вивезенням чи транзитом товарів та (або) транспортних засобів. Відповідно до Митного кодексу України, ввезення товарів і транспортних засобів на митну територію України, вивезення товарів і транспортних засобів за межі митної території України – сукупність дій, пов'язаних із переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України у відповідному напрямку. Поняття «транзит» визначено ст. 200 МК України як «митний режим, відповідно до якого товари і транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України». Отже, у статті розкривається поняття транзиту як митного режиму.

Визначивши словосполучення «переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України» і визначивши категорію «порядок», Дьоміна С.Ю [17, с.73] визначає «Порядок переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України – це визначені законодавством України митні процедури, яким підлягають товари і транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України, а також передбачені

законодавством України дії юридичних та фізичних осіб з ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України чи транзиту через митну територію України у будь-який передбачений законодавством України спосіб товарів та (або) транспортних засобів».

Митні процедури являють собою операції, пов'язані із здійсненням митного контролю за переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України, митного оформлення цих товарів і транспортних засобів, а також із справлянням передбачених законом податків і зборів.

Оподаткування є основою державного бюджету, оскільки жоден уряд не в змозі проводити власну фінансову політику без необхідних коштів. Саме податки – важливий інструмент регулювання економічних процесів у країні, оскільки вони впливають на рівень споживання та заощадження економічних суб'єктів. Податкова політика України як складова фінансової політики на сучасному етапі має формуватися з огляду на стосунки з іншими країнами. Так, на сьогодні позиція України в міжнародних стосунках має характер багатовекторності, оскільки проголошується можливість інтеграції до Європейського Союзу, а в той самий час підписано угоду про вступ країни до Єдиного економічного простору. Тому розгляд митного оподаткування, яке є важливим економічним регулятором зовнішньоекономічної діяльності, набуває особливої гостроти.

Перш за все, як зауважує М. Каленський [29, с.60], за своєю природою мито, безумовно, є податком, оскільки, по-перше, воно сплачується в обов'язковому безвідплатному порядку відповідно до вітчизняного законодавства, по-друге, не має конкретного цільового призначення. Відповідно мито є важливою складовою податкової системи і характеризується таким:

1. є непрямим податком, а тому йому притаманні їх основні риси:

- по-перше, мито включається до ціни товару як надбавка і є податком на споживання;
- по-друге, мито має чітко виражену фіскальну природу;
- по-третє, стягується за тарифами;

2. є загальнодержавним податком і у повному обсязі включається до Державного бюджету України.

Мито виконує фактично ті самі функції, що й інші податки та збори, однак має певні особливості: фіскальна функція мита полягає в тому, що акумулюються кошти для виконання державою покладених на неї завдань. Такий суто фіскальний підхід для встановлення мита був характерним для епохи протекціонізму, коли спеціально встановлювалися високі ставки мита, однак з початку інтеграційних процесів відбулося послаблення ролі мита у формуванні доходів держав; регулююча функція мита полягає в тому, що завдяки диференціації ставок відбувається коригування національних і світових цін. Можна виокремити три основні прояви цієї функції: протекціоністський (національна ціна буде значно нижчою за світову ціну разом із сплаченим митом), стимулюючий (національна ціна буде вищою за світову ціну разом із сплаченим митом) та стабілізуючий (національна ціна дорівнюватиме світовій ціні разом із сплаченим митом).

Митне регулювання — це регулювання питань, пов'язаних з установленням мита і митних зборів, процедурами митного контролю зовнішньоекономічної діяльності та організацією діяльності органів митного контролю України. Митні правила, які включають порядок декларування товарів, сплати мит і митних зборів, надання митних пільг та інші умови проходження митного контролю, встановлюються законами України про митне регулювання, Єдиним митним тарифом України та міжнародними договорами.

Митне оподаткування є одним із засобів митного регулювання.

Переміщення товарів при експорті чи імпорті через митний кордон держави обов'язково підлягає митному оформленню. Воно означає процес документального підтвердження факту експорту чи імпорту певної кількості товарів на певну суму. Митне оформлення здійснюють територіальні митниці з метою забезпечення митного контролю та для застосування засобів державного регулювання ввезення, вивезення, транзиту товарів.

Відповідно до Податкового Кодексу - митні платежі - податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час

переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [56].

Єдиний митний тариф України — це систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України, вивозяться за межі цієї території або переміщуються транзитом. Ставки Єдиного митного тарифу є однаковими для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності і територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та міжнародними договорами. Єдиним митним тарифом передбачено застосування таких видів мита:

- адвалерне, що нараховується у процентах до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом;
- специфічне, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом;
- комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення [23].

Переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів підлягає митному оформленню. Суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності у разі необхідності здійснювати митне оформлення будь-яких вантажів до моменту здійснення такого оформлення повинен звернутись до митного органу (вантажного відділу або митного поста) за місцем своєї державної реєстрації і стати на облік. Відсутність облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності є підставою для відмови у митному оформленні вантажів.

Випуск товарів і майна здійснюється митними органами після сплати сум усіх належних податків і митних платежів. До таких податків та платежів належать:

- плата за проведення митних процедур (митне оформлення товарів, які переміщуються через митний кордон України, а також за перебування їх під митним контролем);
- мито (відповідно до Єдиного митного тарифу України);
- акцизний збір (у випадках, передбачених чинним законодавством);

— податок на додану вартість (у випадках, передбачених чинним законодавством).

Класифікація мита може здійснюватися за такими ознаками:

1. Залежно від напрямку переміщення товарів та цінностей:

1) ввізне мито – встановлюється для товарів, що імпортуються до країни.

Основними цілями запровадження ввізного мита є: захист національного виробництва від небажаної іноземної конкуренції; раціоналізація структури товарів, що імпортуються; захист громадян від товарів, які можуть нашкодити здоров'ю, тощо.

У вітчизняній практиці мито диференціюється залежно від країни походження товару. Так, якщо товар ввозиться з країн, які входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони, застосовуються преференційні ставки ввізного мита. У тому разі, якщо товари походять з країн або економічних союзів, які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, застосовуються пільгові ставки ввізного мита. В інших випадках застосовуються повні (загальні) ставки ввізного мита;

2) вивізне мито – встановлюється для товарів, що експортуються з країни.

Основними цілями застосування вивізного мита є: обмеження експорту товарів, необхідних для національної економіки з точки зору як насичення внутрішнього ринку, так і безпеки; обмеження експорту сировини чи напівфабрикатів з метою стимулювання експорту кінцевої продукції. Вивізне мито нараховується за ставками, передбаченими Єдиним митним тарифом України. Було запроваджене лише у 1993 р. щодо продукції хімічної, металургійної, текстильної промисловості, сільського господарства, окремих видів фармацевтичних товарів тощо, але поступово коло товарів, які підлягали обкладанню вивізним митом, скорочувалося;

3) транзитне мито – зискується з товарів, які перевозяться транзитом.

Встановлення транзитного мита може здійснюватися з метою як наповнення дохідної частини бюджету, так і регулювання потоків товарів через територію країни. В українському законодавстві такий вид мита не передбачено.

2. Залежно від способу нарахування ставки мита:

1) адвалорне мито – нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом. При його застосуванні важливим стає визначення митної вартості товарів, яка є заявленою декларантом або визначеною митним органом вартістю товарів, що переміщуються через митний кордон України, обчисленою на момент перетинання товарами митного кордону України. На сьогодні у вітчизняній практиці передбачено застосування правил визначення митної вартості відповідно до вимог Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ) від 1994р.;

2) специфічне мито – нараховується у встановленій (твердій) грошовій сумі на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом;

3) комбіноване мито – нараховується одночасно як за адвалорними, так і за специфічними ставками.

3. Залежно від мети застосування:

1) сезонне мито – встановлюється на певний термін, однак за вітчизняним законодавством не більше ніж чотири місяці;

2) спеціальне мито – застосовується як захисний захід, по-перше, щодо ввезення в Україну товарів у кількості та на умовах, які можуть заподіяти значну шкоду або ж створюють загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику; по-друге, щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які нехтують національними інтересами у сфері зовнішньоекономічної діяльності; по-третє, як відповідь на дискримінаційні та(або) недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, що обмежують інтереси як країни, так і економічних суб'єктів.

Рішення про застосування спеціального мита має ґрунтуватися на врахуванні національних інтересів, включаючи інтереси національного товаровиробника та споживачів, вплив імпорту на зайнятість населення, інвестиції національного товаровиробника та споживачів, а також на міжнародні економічні інтереси;

3) антидемпінгове мито – застосовується передусім для захисту внутрішнього ринку від імпорту товарів за демпінговими цінами.

У вітчизняному законодавстві поняття демпінгу не можна вважати чітко окресленим. Так, у Законі України «Про Єдиний митний тариф» [23] зазначено, що антидемпінгове мито застосовується у разі вивезення за межі митної території України товарів за ціною, істотно нижчою за ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент цього вивезення, якщо таке вивезення заподіює шкоду. В даному разі вітчизняне законодавство не зовсім коректно подає визначення демпінгу і потребує коригування відповідно до принципів ГАТТ від 1994 р [4]. Так, демпінгом вважається надходження товару однієї країни на ринок іншої за ціною, що нижче нормальної ціни товару та може спричинити матеріальні збитки промисловості, створеній на території країни-імпортера, або ж суттєво стримує створення вітчизняної промисловості. Під нормальною ціною розуміють ціну даного товару, встановлену в рамках звичайної торгової угоди, що укладається країною-експортером з будь-якою іншою країною. Так, саме на основі зіставлення нормальної та експортної цін можна визначити наявність демпінгу, а у вітчизняному законодавстві наголошується на ціні, яка значно нижче за ціни інших експортерів. Однак в умовах конкуренції може виникнути ситуація, коли підприємство здатне суттєво знизити витрати, наприклад за рахунок впровадження нових технологій, і, як наслідок, зменшити відповідно ціни, проте в такій ситуації не можна говорити про демпінг;

4) компенсаційне мито – застосовується, по-перше, у разі ввезення на митну територію України товарів, що є об'єктом субсидованого імпорту, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику; по-друге, у разі вивезення за межі митної території України товарів, для виробництва, переробки, продажу, транспортування, експорту або споживання яких безпосередньо або опосередковано надавалася субсидія, якщо таке вивезення заподіює шкоду.

Слід зазначити, що Україна майже не використовує на практиці спеціальні, антидемпінгові та компенсаційні мита для захисту внутрішнього ринку, хоча їх роль надзвичайно важлива, особливо з точки зору економічної безпеки.

Листом Державної митної служби України від 30.12.2011 р. № 11.1/2-16.1/17611-ЕП доведено зміни у ставках ввізного та вивізного мита на 2012 рік порівняно з 2011 роком [62].

Пільгова ставка ввізного (імпортного) мита у 2012 році зменшилась, її розмір становить 6% (у 2011 році — 7%) на нижченаведені товари з такими кодами згідно з УКТ ЗЕД (табл.1.1):

— 8703 23 11 10 нові моторні транспортні засоби, обладнані для тимчасового проживання людей, з об'ємом циліндрів двигуна понад 1500 см³, але не більш як 2200 см³);

— 8703 23 11 30 (такі ж засоби з об'ємом двигуна понад 2200 см³, але не більш як 3000 см³);

— 8703 24 10 00 (нові автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі, з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 3000 см³).

На морські човни, катери моторні, крім човнів із забортним двигуном (код згідно з УКТ ЗЕД 8903 92 10 00) ставка мита на 2012 рік установлена 8% (у 2011 році — 8,5%).

Таблиця 1.1

Ставки ввізного (імпортного) мита у 2012р.

Код товару згідно з УКТЗЕД	Пільгова ставка ввізного мита на 2011 рік	Пільгова ставка ввізного мита на 2012 рік
8703 23 11 10	7 %	6 %
8703 23 11 30	7 %	6 %
8703 24 10 00	7 %	6 %
8903 92 10 00	8,5 %	8 %

У додатку до листа наведено перелік товарів, на які у 2012 році зменшуються ставки вивізного (експортного) мита, та розмір ставок. Зокрема це стосується:

— живої великої рогатої худоби (ВРХ) (крім чистопородних (чистокровних) племінних тварин) певних вагових кондицій (у 2012 році ставка 30%, у 2011 році було 35%);

— живих овець та ягнят певних категорій (аналогічно: стало 30%, було 35%);

— необроблених шкур ВРХ або тварин родини конячих, овець або шкур ягнят та інших шкур необроблених, крім кіз або козенят, рептилій (стало 26%, було 27%);

— насіння льону, соняшнику, рижю (стало 10%, було 11%).

Крім того, встановлено зменшені ставки вивізного (експортного) мита щодо певних видів відходів і брухту чорних металів (ставка 13,2 євро за 1 тонну замість 14,8 євро за 1 тонну у 2011 році). З 24% до 21% зменшилася ставка щодо окремих видів відходів та брухту легованих чорних металів і кольорових металів. [27]

Комітет з питань фінансів, банківської діяльності, податкової та митної політики рекомендує парламенту прийняти за основу проект закону про внесення змін до Закону «Про Митний тариф України» (щодо приведення ставок ввізного мита до критеріїв СОТ).

Законопроект доопрацьовано членами Комітету на основі проекту закону про внесення змін до Закону «Про Митний тариф України» (щодо підвищення ставки ввізного мита на полівінілхлорид, не змішаний з іншими речовинами) за реєстр. №9241), який передбачає підвищення ставки мита, що стягується при ввезенні полівінілхлориду, не змішаного з іншими речовинами, з 0% до 5%.

Враховуючи численні ініціативи щодо внесення змін до Митного тарифу, члени Комітету проаналізували пільгові ставки Митного тарифу і дійшли висновку, що більш ніж 2,5 тисячі (23,3% від загальної кількості ставок ввізного мита) ставок, нижчі за рівень, встановлений зобов'язаннями України перед Світовою організацією торгівлі (СОТ).

З метою підвищення ефективності економіки країни, захисту інтересів національних виробників Комітет вбачає за доцільне підвищення тарифного захисту для певних груп товарів, попит на які в значній мірі задовольняється

власними виробничими потужностями. Тому народні депутати вийшли з ініціативою розглядати зміни до Митного тарифу України, які стосуються підвищення розміру ставок ввізного мита, в одному комплексному проекті закону.

Доопрацьований законопроект (реєстр. №9241-дП) передбачає приведення ставок ввізного мита на певні види товарів у відповідність із рівнем, визначеним Графіком тарифних зобов'язань України перед СОТ.

Найбільш суттєві зміни розмірів ставок ввізного мита у проекті закону передбачені для наступних товарних груп згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності:

- живі дерева та інші рослини, зрізані квіти і декоративна зелень (товари товарної групи 06);
- пластмаси, полімерні матеріали та вироби з них, хімічна продукція (товари товарних груп 38, 39);
- машини, обладнання і механічні пристрої, електричні машини, обладнання та їх частини (товари товарних груп 84, 85);
- продукти органічної та неорганічної хімії (товари товарних груп 28, 29);
- барвники, пігменти, фарбувальні матеріали, замазки, лаки (товари товарної групи 32);
- штукатурні матеріали, вапно, цемент (товари товарної групи 25).

За розрахунками на основі аналізу імпорту товарів у 2011 році та фактично сплачених сум ввізного мита, щорічні додаткові надходження по ввізному миту внаслідок підвищення розміру ставок ввізного мита до рівня, визначеного СОТ, можуть скласти близько 2,0 млрд. гривень.

Крім того, прийняття законодавчої ініціативи, вважають народні депутати, сприятиме підвищенню ефективності економіки країни, підвищенню конкурентоздатності товарів власного виробництва, створенню додаткових робочих місць.

Закон України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» [22] визначає, що Єдиний збір встановлюється щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних

власників, які перетинають державний кордон України, і справляється за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України відповідно до законодавства України митного при транзиті вантажів і транспортних засобів, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, 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.

Єдиний збір справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом в залежності від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів. Також Єдиний збір справляється у національній валюті України за офіційним (обмінним) курсом Національного банку України на день сплати цього збору.

Основою нарахування податків і платежів, які сплачуються в процесі митного оформлення вантажів, є:

- при нарахуванні митних зборів — загальна митна вартість товару;
- при нарахуванні мита — митна вартість товару чи кількість товару (залежно від виду основи для нарахування мита);
- при нарахуванні акцизного збору — митна вартість товару з урахуванням сум митних зборів і мита або кількості товару (залежно від методу нарахування акцизного збору);
- при нарахуванні податку на додану вартість — митна вартість товару з урахуванням сум митних зборів, мита та акцизного збору.

Плата за проведення митних процедур при ввезенні в Україну або вивезенні з України товарів справляється в розмірі 0,15 % загальної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Інструкції про заповнення вантажної митної декларації. Документом, який є підставою для внесення плати за проведення митних процедур, є вантажна митна декларація або її копія.

За заявою декларанта та у разі наявності гарантії банку митниця має право надати відстрочення або розстрочення сплати митних зборів на строк, що

не перевищує одного місяця. При несплаті рахунку в термін, зазначений митним органом, сума митних платежів стягується у безспірному порядку.

Нарахування митних зборів, мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, провадиться на базі їх митної вартості, тобто ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України. При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:

- на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України;
- комісійні та брокерські;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належить до даних товарів та інших предметів і яка повинна бути оплачена імпортером (експортером) прямо чи опосередковано як умова їх ввезення (вивезення).

При ввезенні товарів на митну територію України їх митна вартість визначається за фактурною вартістю до бази цін CIF-український порт, СІР-пункт призначення на кордоні України, СРТ-пункт призначення на кордоні України чи DAF-кордон України. Для випадків, коли умовами поставки передбачено пункт призначення, який знаходиться на митній території України (наприклад, СІР-Київ, DDP-Львів), з фактурної вартості відраховуються витрати, які матимуть місце з моменту перетину митного кордону України.

При вивезенні товарів з митної території України їх митна вартість приводиться за фактурною вартістю до бази цін FOB-український порт, DAF-кордон України (пункт призначення на митному кордоні України) або СІР-пункт призначення на митному кордоні України. Для випадків, коли умовами поставки передбачено пункт поставки (призначення), який розташований за межами митної території України (наприклад, СІФ-Лондон, DAF-польсько-німецький кордон), з фактурної вартості відраховуються витрати, які матимуть місце з моменту перетину митного кордону України.

Контролюючими органами при сплаті податків є:

- органи державної податкової служби - щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів;
- митні органи - щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

Порядок контролю митними органами за сплатою платниками податків податку на додану вартість, акцизного податку та екологічного податку встановлюється спільним рішенням центрального органу державної податкової служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

1.2. Історико-правовий аспект становлення митного оподаткування в Україні

Митна справа має тисячолітню історію і на всіх етапах свого розвитку була одним з атрибутів держави.

Мито виникло внаслідок зборів, якими феодали обкладали торговців, які проїздили через їхні землі. В обмін на тканини, вино, зброю греки отримували хліб, рибу, рабів.

На Русі митниці виникли у XIII столітті. Поряд з портовими і прикордонними митницями існували місцеві (внутрішні) митниці на кордонах місцевих ринків та міст.

В історії державного розвитку України її перші договори з Візантією 911 і 945 років регламентують торгівлю та митну справу міждержавними нормами. Зокрема у 911 році встановлювалася данина по 12 гривень на кочет судна, правила безмитної торгівлі для київських купців тощо [15,с.7].

Також через міждержавні угоди регламентувалася митна справа у першому Рафальштетенському митному статуті (876, 880 років), яким уперше встановилося

мито з товарів, що довозилися з Київської держави до Баварії. Але особливого значення набув другий Рафальштетенський митний статут (903-906 роки).

Основу митної системи складала розвинута мережа державних та приватних комор і прикоморків, які протягом 14 - поч. 15ст., у зв'язку зі специфікацією митних оплат, розділилися на митні та головні (цельні).

У період перебування українських земель у складі Польсько-Литовської держави існувала чітка система митних зборів - прикордонне мито (цлю), яке стягувалося у митних коморах.

Митна комора (від польс. — *komora celna, murna*) — місце стягнення митних оплат та контролю за провозенням товарів, також орган державної адміністрації, покликаний до накладення та стягнення митних оплат. На українських землях митні комори фіксуються вже в 14 ст. До найдавніших належать львівська (1350 - 1360) та володимирська (1320). Митні комори, як правило, розташовувалися в головних осередках адміністративної влади краю, на схрещенні важливих торговельних шляхів, поблизу переправ, на кордонах держав та регіонів. До складу системи митних комор з 14 ст. входять головні митні комори, що становили центри митних округ, а також звичайні митні комори та їхні відділення — прикоморки, що розташовувалися на проміжних пунктах торговельних шляхів. Штат митної комори та прикоморка складався з митника та писаря комори, щоправда, з 1765 на прикоморках штат складався з ревізора, писаря або експедитора. Також до штату митної комори. входили загони митної стражі та розгалужена сітка шпигунів. Наприкінці 18 ст. митні комори було замінено на розгалужену систему митниць та митних постів.

Митник (цельник) — службова особа, яка відповідає за стягнення митних (цельних) та торгових оплат. До обов'язків митника належав нагляд за діяльністю підлеглих йому комор та прикоморків, боротьба з премитниками (польс. *przemutniki*) — особами, що ухиляються від сплати поборів. Часом митники виконували функції фінансового агента великого князя чи короля та займалися організацією поставок товарів для двору володаря.

На землях Польської держави з XIVст. застосовували два способи використання цельних комор (тобто прикордонних митних комор): передача в

оренду (*wydzierżawienie*) та віддання на комісію (*wypuszczenie w komis*). Останній спосіб більш характерний для комор, де мав місце кращий контроль, він полягав у тому, що управитель ціла (прикордонного мита) був зобов'язаний подати власникові цельної комори детальний звіт про рахунки. На комісію віддавались передусім ті комори, що знаходились у торгових осередках. Для провінційних комор більш притаманною була система їх передачі в оренду, за якої її власник мав сплатити затверджену орендну суму, а тому не турбувався про фактичний дохід з комори та контроль за ним.

Управління окремими цельними коморами належало цельникам. Історичні джерела називають їх *theloneator* або *thelonearius*. Цельник мав заступника, щодо якого вживався термін *vicethelonearius* або *conductor thelonei*. Якщо цельник керував кількома митними установами, до нього застосовувалась назва *curator thelonei*.

Основні завдання цих службовців полягали в:

- 1) визначення та збирання мита (цельних зборів);
- 2) дослідження наданих митних привілеїв у тих випадках, коли купці користувалися митними пільгами;
- 3) здійснення нагляду за бічними дорогами, якими купці могли б оминати цельні комори, з чим було пов'язано право застосування покарання до порушників, включаючи конфіскацію товарів.

Головна митниця (комора) Речі Посполитої на її південно-східних кордонах знаходилася в Галичі, оскільки саме в цьому місті перехрещувалися важливі внутрішні й міжнародні торгівельні шляхи. Окрім головної митниці, існували ще три так звані підкомори (проміжні митниці), на яких з купців, які подорожували „волоським” та теребовлянським шляхами, збирали мито (цло) та різні додаткові збори. На волоському шляху такі підкомори були в Коломиї і Тисмениці, а на теребовлянському – в Підгайцях.

У Тисмениці спеціальна митна поліція в основному виявляла тих купців, яким усе ж таки вдавалося об'їздними дорогами обминути інші митниці. (В даний час такі функції виконують підрозділи митної варти.) У таких купців, як правило, вилучався весь товар і тяглова сила, а в кращому випадку – накладався штраф.

Крім того, тут чужоземні та польські купці сплачували загальне мито від кількості товару, який ввозили чи вивозили. Для кожного типу товару існувала відповідна шкала цін, величина якої залежала від попиту та наявності цього виробництва в Польщі. Наприклад, на привізну сіль чи волів з Волощини мито було більшим, ніж на галицьку сіль та мазовецьких волів. Збирався на проміжних митницях і так званий дорожній збір, що його запроваджували власники міст та міські уряди. Особливо чимала сума набігала коли, наприклад, переганяли кілька тисяч волів, за кожного з яких потрібно було заплатити 3 гроші. Велике мито платили купці за привезені солодкі грецькі та кіпрські вина, за делікатесні види риби (білуга, форель, судак), за суконне полотно та вироби з нього і з інших товарів. Часто власники містечок та сіл, через які проходили головні й внутрішні торгові шляхи, нападали зі своїми слугами на купецькі каравани й „конфісковували” частину товару або заставляли проїжджати через їхні містечка, що знаходилися осторонь торгового шляху, й змушували сплачувати мито.

Коломия стала на Покутті основним солеторговим містом, по реалізації солі, відповідно збиралося з солеторгівців і мито. За експорт солі „з міста до Литви або куди-небудь, тоді - то мито повинен давати згідно величини воза (мажі) – тобто, коли одного коня запряже у віз, дає пів третя гроша, а коли два воли тягнуть віз – дає чиншу 5 грош, а коли їде великою телегою, запряженою чотирма волами, повинен платити 10 грош. А гості нігде інде не мають купувати солі, а тільки у міщан коломийських, хоч би вони були з Литви або Польщі, або з прилеглих сіл, то повинні дати мита до Коломийського двору від коня чи солі накладеної. Коли один кінь тягне – то 3 гроші, а котрий віз тягнуть два воли – дають по 6 грош, а коли тягнуть віз чотири воли – тоді дають 20 грош”.

В Теробовлянських гродських книгах за 1591 рік можна знайти копії податкових квітів, виданих солеторговцям на право торгувати цим товаром. В одному з них записано: „... що Павло з Ключева заплатив його королівський милості річний податок (побор) від прасольства за 4 вози.... Тим квітом його квітуємо, щоб ніде не був затриманий.”.

Багаті селяни – прасоли, сплативши річний податок, вільно проїжджали з сіллю через усі митні станції. Бідніші солеторговці, які спрягались зі своїми

односельчанами, везли сіль на Поділля чи Наддніпрянщину тільки для обміну на збіжжя і тому намагались обминати митні станції. Однак їх часто ловили тербовлянські митники і притягали до відповідальності. Згідно з урядовими розпорядженнями, „без листів на мито” ніхто не мав право торгувати сіллю”.

Гальмом розгортання солеторгівлі виступали численні митниці. На кордоні Росії з Річчю Посполитою у 1723 р. були встановлені прикордонні застави для контролю за провозом товарів, а для збору мита з цих товарів на Лівобережній Україні створені митниці. У 1751 р. застави були перетворені в митниці.

Мито стягувалося щоразу, як тільки купець переїжджав певний митний пункт, натомість „цло” стягувалося лише один раз при в’їзді чи виїзді з теренів краю до іншого краю. Купці, перетинаючи кордон, зобов’язані були здійснити реєстрацію на першій же коморі, розташованій на їхньому шляху. Дані огляду та реєстрації товару вписувалися до відповідних реєстраційних книг. Лише після цього дозволялося збирати пограничні оплати відповідно до інструкцій та тарифів, усталених великим князівством литовським та королем або сеймом.

Існувала традиція надання лібертацій (від польс. — *libertacja*) або листів на звільнення від сплати митних поборів — так званих безмитних листів.

Запорозьке козацтво мало створену власну систему митного захисту, надходження з якої були одним із провідних джерел прибутків Коша Війська Запорозького. Була створена мережа митних постів на кордонах з Річчю Посполитою, Кримським ханатом, пізніше — Гетьманщиною. В 1688 в апараті управління на Січі виникла окрема група посадовців, на яких покладалися митний догляд, стягування митних зборів та протидія контрабандному провозу товарів. До неї входили: військовий кантаржей, який слідкував за мірами ваги, збирав податки з товарів, які ввозилися на територію Вольностей Війська Запорозького низового; військові шафарі та їх помічники — підшафарії — стежили за порядком ввезення товарів, збирали мито з приїжджих купців; писарі і підписарі вели відповідну документацію. Для припинення порушень митних правил при шафарях знаходилися козацькі підрозділи [16, с.65].

У часи Олешківської Січі (1711-1728) спостерігалася ескалація контрабандної активності. Групи „торгових людей” по 100-300 осіб через

важкодоступні місця намагалися обходити козацькі митні пости, аби не сплачувати мито. За домовленістю з кримським ханом запорожці виставили додаткові загони на 5-ти переправах через Дніпро і Південний Буг. Шляхи перекривали митні комори, а мобільні загони наздоганяли контрабандні валки і конфісковували товари. Боротьбою з контрабандою і надалі займалися митники-шафарі. Поряд із стягненням грошей за провіз товарів через мости, греблі, на визначених кордонах Вольностей Війська Запорозького низового, вони виявляли приховані вантажі, застосовували проти порушників митних правил штрафи і конфіскації вантажів разом із транспортом, вели спеціальні зошити „записання упійманих”, що сприяло накопиченню досвіду припинення контрабанди.

Особливе значення для творення митної служби мав універсал гетьмана Б.Хмельницького від 28 квітня 1654. В ньому давалося визначення ввізного (індукта) та вивізного (евекта) мита. Одним з універсалів гетьман встановив мережу митних постів на кордонах з Річчю Посполитою, Османською імперією та Російською державою, визначив їх статус, режим і порядок роботи. Створювалися спеціальні підрозділ з козаків, придатних до несення митної служби, яких спеціально навчали знанням, необхідним митникам.

Визначалися фіксовані, диференційовані митні тарифи з різних категорій товарів (від 2 до 15%). Універсал спрямовував на рішучу протидію контрабанді, встановлював зацікавленість митників („дозорців”, „військових екзакторів”) у пильному припиненні контрабанди: вони отримували 50% вилученої контрабанди, решта надходила до „скарбу військового”. Полково-сотенна адміністрація зобов’язувалася надавати сприяння митникам, карати порушників митних правил, контрабандистів.

Митники Гетьманщини не підлягали місцевим судам, а лише Генеральному військовому судові, їм суворо заборонялося брати хабарі, стягати мито з товарів, визначених для внутрішньої торгівлі. Профілактиці службових порушень сприяла система сплати мита: на митній заставі купець після перевірки вантажів отримував спеціальний ярлик і з ним прямував до Київської губернської канцелярії, потім — до магістрату, де відбувалася й документувалася друга ревізія товарів, потім відбувалася сплата мита й отримувався дозвіл на реалізацію товару.

Запорізька Січ, яка вела активну торгівлю з Туреччиною, Кримом, Литвою, Польщею і Росією мала свої встановлені митні порядки та контролювала вигідну частину відомого водного торговельного шляху „з варяг у греки”.

Використовуючи природні умови, запоріжці могли одноразово, як про те свідчать історичні архівні документи 1746 р., запускати в затоку, що звалася „оступом” і де перебувала козацька флотилія, до 8 суден з Греції і Туреччини. За встановленим порядком судна, не доходячи до Січі версту, витримували 20-денну обсервацію (карантин), після чого входили в бухту безмитно. Це можна розглядати як започаткування нинішнього санітарно-митного контролю.

З метою розвитку національної оптової торгівлі іноземним купцям було дозволено торгувати тільки у визначених прикордонних містах: Архангельську, Новгороді, Пскові. Під загрозою конфіскації товарів іноземним купцям заборонялося вести роздрібну торгівлю та здійснювати взаємний облік товарів поза митницями.

Уже на той час діяльність митних службовців виводилася з-під контролю та впливу місцевої адміністрації. Зокрема, воєводи не могли втручатися в діяльність місцевого митного голови, щоб не заподіяти шкоди скарбниці великого государя (ст. 1 Статуту).

Посилення режиму ввезення іноземних товарів викликало активізацію контрабандної діяльності. Запобіжні заходи були жорстокими: контрабандистів тютюну жорстоко били прилюдно, а за кормчество - контрабанду алкогольних напоїв - не тільки били батогами, але інколи відсікали руки і ноги.

На українських землях, що входили до складу Молдавії, митниці були засновані уже на початку XVст [16, с.70].

На південному узбережжі Криму митниця була у Кафі (Феодосії), що належала генуезцям. Зокрема, з 1351р. усі раби, яких купували італійці та араби і вивозили з північно-чорноморського регіону, підлягали централізованому оподаткуванню в цьому місті. Для сплати податку, що в латиномовних джерелах називається „tractus”, усі судна мали заходити в порт Кафи й проходити там огляд і відповідну реєстрацію. Подальше транспортування рабів дозволялось лише на

спеціальних генуезьких суднах Кафи, що було закріплено спеціальними угодами з правителями чорноморських держав.

На підставі рішення Державної Ради Російської імперії, затвердженого 19 травня 1897р., у Джарилгацькій бухті Чорного моря, в Дніпровському повіті Таврійської губернії утворена Джарилгацька митна застава.

Як свідчать архівні дані „Перший іноземний пароплав причалив у Джарилгацьку бухту Південного Митного округу за №1667 7 липня 1894 р. По грудень 1895р. завантажено різного хлібного зерна на 16 закордонних пароплавів 2 149 234 пуди.”.

Пароплави, що приходили сюди за хлібом, змушені були для виконання митних формальностей заходити до Одеси двічі: перед відправленням у Джарилгацьку затоку вони залишали в Одесі судові документи і брали з собою митного чиновника, і потім, загрузивши вантаж у Джарилгацькій затоці, знову поверталися в Одесу для отримання документів. Таким чином вони повинні були пройти близько 400 зайвих миль шляху і витратити два дні на перебування в Одесі.

Для догляду пароплавів у безоплатне користування було надано паровий катер. Митний догляд проводився однією особою - доглядачем, під його особисту відповідальність.

В подальшому, коли порт став приймати іноземні судна, митний контроль проводився спеціалістами Херсонської митниці.

Існували митні (таможенні) застави і на українських землях, що входили до складу Московської держави.

О.С.Грушевський, який спеціально студіював історію економіки, торгових і митних відносин, писав про Велике князівство Литовське: „Мито, як джерело прибутків господарського скарбу надзвичайно цікавило центральну владу і вона оточувала великою уважністю всіх, хто брав участь в збиранні мита, особливо митників. Для митників утворювались спеціальні умови діяльності, щоб їх не чіпали і не перешкоджали їм в користній для держави діяльності. Навпаки, всяку допомогу без усякої вимови мусіли робити місцеві урядники, щоб полегшити збирання мита на господаря”.

Важливість мита для скарбу Великого князівства Литовського відзначав і В.Б.Антонович. Він же коротко охарактеризував тогочасні митні процедури: „Усі купці, які провозили товари, повинні були у першій, що траплялася їм на шляху, митній коморі оголосити, під страхом конфіскації, кількість, вартість і місце призначення товару та сплатити за право провезення належне мито; видана квитанція забезпечувала для них вільний проїзд королівськими землями, містами і староствами до оголошеного місця призначення; однак сплачене мито до державної скарбниці ще не звільняло цілком від мит товар, що перевозився. По дорозі у кожному місці доводилося ще сплачувати за проїзд через нього „мостове”, а у випадку, якщо місто виклопотало собі на те привілей, і особливе мито на користь міської скарбниці”.

У поборових листах від 7 грудня 1561р. детально регламентовано процедуру митного оформлення. Сплативши на кордоні мито з „новопривезених” товарів, занесених до реєстру, повторно купець його не повинен був сплачувати, навіть якщо вивозив товари за кордон. Якщо ж при ввезенні торговець не міг заплатити на кордоні або не міг бути здійснений „шацунок” (оцінка, визначення вартості), належало всі товари занести до реєстру „поборцов граничныхъ, ничто не утаиваючи, и квит на то взяти за печатю зъ скарбу на то даною”. За цим квитом (борговою розпискою) при кордонах, на митних коморах, слід було провести оцінку товару, а купець мав сплатити мито у Вільні або в головній коморі того місця, куди допроваджувався товар.

У документах зустрічаємо вирази: „мыто дали и бочки понацеховали”, „вбмытили и бочки вцѣховали”, „А естли бы которіе хотели мыта ... и коморы ... проеждъчатъ без цеху и без квитов...”. Ціхою, або цехою, називалося клеймо, що ставилося митниками на спаковані товари на знак сплати мита. Кожна митниця мала особливу печатку із власницьким знаком орендаря митних зборів або гербом справці мит. Таким чином, терміни „понацехували”, „оціховали” означають засвідчення митником сплати мита шляхом оклеймування товару печаткою.

Для того, щоб купці не оминали встановлених митниць і не уникали сплати мита широко застосовувався дорожній примус та право складу. Дорожній примус

означав, що купці мали пересуватися лише встановленими дорогами. Відхилення від них загрожувало ув'язненням, конфіскацією товарів і навіть стратою порушника.

Право складу потребувало, щоб купці зупинялись у складських містах і протягом певного часу гуртом продавали свої товари місцевим купцям і шляхті. Лише після цього вони могли рушати далі. Право складу передусім мало на меті також забезпечення надходжень до скарбниці.

У тих, хто намагався б уникнути сплати мита і соляного, наказувалось конфісковувати весь наявний при них товар. Половину конфіскованого належало передати до скарбу, а інша половина залишалась у винагороду митникові, який запобіг порушенню.

Митниця, або митні двори, в Київській Русі були одним зі органів публічної влади держави. Основними функціями їх були: нанесення клейма на товари (тим самим держава брала на себе відповідальність за якість товарів, допущених до публічних торгів); стягнення збору за допуск даного товару до продажу на внутрішньому ринку; здійснення митного контролю за товарами, що надходять з-за кордону, і товарами, що вивозяться за кордон.

Практично мито за своєю економічною суттю виконувало функції не стільки податку, скільки побору, бо сплачувалось не з товару, а з людей за право в'їзду на дану територію.

Основним видом проїзного мита стало нарахування та сплата податку за провезення товару через певну територію. Із того, що знаходилося на возі чи човні, стягувалася головщина— від 0,5 до 6 грошей у різних місцевостях. З людей, що супроводжували товар, іноді збиралися костки — по 1 грошу з душі. При поверненні купця з його людьми після розпродажу товарів із них подекуди стягувався різновид головщини — колачі по 0,5 гроша з людини. Залежно від розміру мита в сажнях виник різновид мита— посажене. Якщо торговець об'їжджав митну хату (заставу) для того, щоб ухилитися від сплати мита, стягували подвійний штраф з возу — промитний, а з купця як особи — додатковий штраф (заповідь).

Завоювання земель Київської Русі татарами-монголами привело до укорінення слова „тамга”, яке означало в тюркських народів знак, клеймо, що проставлялось на майні, яке належало роду. Одержання ханських ярликів супроводжувалося збором, який став називатись у росіян тамгой. Незабаром так стали називатися мита, що стягувалися при торгівлі на ринках і ярмарках. Від слова „тамга” було утворено дієслово „тамжить”, тобто оподатковувати товар митом, а місце, де товар „тамжили”, стало називатися таможною (митницею).

За українсько-литовської доби і польського періоду власної державності Україна не мала, і на її території відповідно до підпорядкування діяло митне законодавство Литви чи Польщі. Митне законодавство Литви характеризувалося наявністю великої кількості митних ставок, що часто змінювались, та жорсткими санкціями стосовно до тих, хто намагався обійти митні застави, серед яких виділялись за значимістю Київ, Чернігів, Чорнобиль. Так, якщо в Чернігові ставки мита в даний період становили 2 гроші з одного в’юка товару та 3 гроші з возу, то в Києві мито було значно вищим — 30 грошей з возу. Розвитку торгових відносин перешкождали численні внутрішні мита: „замит” (привіз товару для продажу або грошей для закупки товару); „явка” (повідомлення про наміри реалізувати товари); „гостинне” (при оренді приміщень); „вагове” (при визначенні ваги товару).

Наприкінці XVII ст. в Російській імперії було створено централізовану митну систему, яка охоплювала всю територію держави. Збір митних податків здійснював Наказ великої скарбниці. В усіх містах були утворені митні дома на чолі з митними головами, якими обирали купців першої гільдії [61, с.129].

При кожному повітовому митному домі працював за наймом штат дяків та піддячих, які вели митні книги, куди заносили дані про купців, товари та розміри - суми митних зборів. Так формувалася митна документація і народжувалася митна статистика.

У 1731 р. було прийнято Морський податковий статут, який визначав порядок заходу іноземних суден у російські порти, порядок їх митного оформлення. Указ 1746 р. встановив, що ширина зони територіальних вод Росії дорівнюється дальності пострілу гармати. Митні реформи 1753-1754 рр. привели

до ліквідації внутрішніх митних застав. Митні операції проводилися лише на смузі державного кордону.

Етапною подією було створення 1754 р. прикордонної варти як особливого корпусу військ для охорони кордону на Україні і Ліфляндії. Незабаром прикордонна варта поповнилася козачою та митною вартою, до складу якої входили митні об'їжджу, що патрулювали в прикордонній смузі (до 3-5км).

У 1798 р. державна Комерц-колегія видала інструкцію прикордонним митницям і заставам, яка стала однією із перших документальних спроб уніфікації нормативних документів з процедури діяльності митних установ. Інструкція детально регламентувала функції прикордонних митниць, визначала порядок діловодства і митних процедур, посадові обов'язки директора митниці і співробітників.

Новий Митний статут, прийнятий 1819 р., посилив діяльність митної варти та вніс уточнення щодо поняття контрабанди: під контрабандою розумілося не тільки провезений, пронесення товару поза митницею, але й неподання відомостей власниками товару в митних заявах чи вантажних документах. Так митна система розпочала боротьбу із самим поширеним нині видом контрабанди - нез'явленням товару або заявленим не своїм найменуванням.

Митний статут 1857 р. удосконалював структури митних установ. Митниці і митні застави створювалися на зовнішніх сухопутному і морському кордонах імперії та царства Польського, а також по кордону з Фінляндією.

На забезпечення виконання положень Митного тарифу 1891 р. у 1892 р. було прийнято новий Митний статут, який значно розвинув законодавство про контрабанду. Водний простір завширшки у 3 морські милі визначав митну смугу, в межах якої всі іноземні судна повинні були пройти митне оформлення. На сухопутному кордоні митна варта із піших і кінних об'їжджиків встановлювала засади, здійснювала огляд товару, транспортних засобів на відстані вже не 3-5 верст, а 20-50 верст від державного кордону.

Митна варта в 1811-1899 рр. входила структурно до митних округів разом із прикордонною вартою. Головним її завданням було забезпечувати провезення

всіх іноземних товарів у державу через митні установи. Було встановлено, що відстань у 2 версти від кордону є митною зоною.

Згодом були створені додаткові контрольні митні огляди на відстані від 50 до 100 верст від кордону. Цю роботу виконували команди із рядових об'їжджиків (відставних військовослужбовців, які мали атестат про „відмінну поведінку”). Одна команда із 10 осіб обслуговувала 15 верст.

Завданнями митної варти були боротьба з контрабандою, затримання в прикордонній зоні дезертирів, бродяг, осіб без паспорту і вирубників лісу; контроль за зоною у 875 сажнів від кордону де не можна було будувати домівки.

Морська митна варта оглядала усі судна і шлюпки, контролювала, щоб не було фальшивих маяків та не розводили вогонь на відстані 50 верст від маяка, вела карантинну службу, надавала допомогу, рятувала тих, хто зазнав корабельної аварії.

На той час митницями 1-го класу були складські митниці Києва і Бердичева, до яких доставлялися товари з Одеси, Феодосії, Таганрога, з чітко визначеними термінами доставки. Поза класами були застави Ялтинська, Акмеченська, Очаківська. У Севастополі діяв митний нагляд.

Митниці і застави Азовського і Чорного морів були зобов'язані на всі товари, відправлені цими маршрутами, видавати ярлики із зазначенням кількості й якості товару, з позначенням, що за іноземні товари привізне мито взято. На російські товари видавалися зворотні атестати для пред'явлення в митній установі на місцях, звідки вони були відправлені.

Митні наглядачі (Севастополь) очищали митом провізію та дрібні речі, „привезені на казенних суднах із-за кордону”.

Із загальних правил відносно деяких митних установ діяли винятки:

1. Одеська митниця користувалася правом залишати товари на складах для митного очищення строком до 12 місяців та повертати їх за кордон. Для купців, які не мали складського права, термін очищення складав 6 місяців. За весь товар, що ввозився в Одесу і підлягав митному оформленню, 20% йшло на користь місту. Доцільно зауважити, що догляд товарів, призначених до вживання в місті,

здійснювався за участю депутатів Одеси, які разом із митниками визначали розмір податку.

2. Феодосійська, Керченська, Радзівілівська митниці отримали право здійснювати митне очищення товару за 6-8 місяців.

Окреслюючи історичний шлях діяльності митних службовців та враховуючи історичні дані, що наведенні вище, необхідно відзначити, що митний контроль був спрямований на стягнення різного роду мит.

Таким чином, мережа митниць на українських землях, які в середині XIV – середині XVII ст. входили до складу кількох держав, характеризувалася певними особливостями при організації роботи митних працівників.

1.3. Нормативно-правове регулювання оподаткування товарів, які перетинають митний кордон

Питання митного оформлення й оподаткування товарів, що ввозяться громадянами на митну територію України, врегульовані такими нормативно-правовими актами:

- Митний кодекс України від 11.07.2002 р. № 92-IV (Розділ IX) [40];
- Закон України від 13.09.2001р. № 2681-III «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України» (далі – Закон); [25]
- Закон України від 04.05.2001р. № 2371-III «Про Митний тариф України»; [23]
- Постанова Кабінету Міністрів України від 15.07.1997р. № 748 «Про перелік відомостей, що оголошуються громадянами за встановленою формою у разі переміщення ними через митний кордон України предметів» (далі – Постанова); [58]
- Постанова Кабінету Міністрів України від 01.02.2006 р. № 80 «Про перелік документів, необхідних для здійснення митного контролю та митного

оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України»; [57]

– наказ Держмитслужби від 04.06.2008р. № 604 «Про затвердження Порядку заповнення митної декларації при переміщенні громадянами предметів через митний кордон України», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 10.07.2008 р. за № 629/15320, та ін. [45]

Митним кодексом України встановлено, що залежно від наявності перевізника, відправника, одержувача, а також договору на перевезення товари переміщуються у:

- 1) вантажних відправленнях;
- 2) супроводжуваному багажі;
- 3) несупроводжуваному багажі;
- 4) ручній поклажі;
- 5) міжнародних поштових відправленнях;
- 6) міжнародних експрес-відправленнях.

Залежно від способу переміщення товарів громадянином, їх вартості та ваги, визначається й процедура декларування та оподаткування цих товарів.

Беручи до уваги наведені у зверненні відомості, надано інформацію щодо порядку декларування та оподаткування товарів, що ввозяться фізичною особою на митну територію України в супроводжуваному багажі, залежно від вартості та ваги цих товарів.

Для довідки: п. 1 ч. 1 ст. 8 Закону визначено, що при ввезенні на митну територію України звільняються від оподаткування товари, сумарна митна вартість яких не перевищує 200 євро, а загальна вага не перевищує 50 кг, що ввозяться громадянами в супроводжуваному багажі (за умови усного декларування), пересилаються в несупроводжуваному багажі та надходять на адресу громадян у міжнародних поштових відправленнях. Ч. 1 ст. 4 Закону визначено, що товари, які безпосередньо ввозяться (пересилаються) громадянами в супроводжуваному (несупроводжуваному) багажі або пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, які надходять в Україну в одній депеші від одного відправника на адресу одного одержувача

(незалежно від кількості відправлень), сумарна митна вартість яких, заявлена громадянином або визначена митним органом шляхом складення митної вартості усіх товарів, не перевищує 1 тис. євро та/або загальна вага яких не перевищує 100 кг, підлягають обов'язковому письмовому декларуванню в порядку, передбаченому для громадян, та оподатковуються ввізним митом за ставкою в розмірі 20% митної вартості, податком на додану вартість та в установлених законодавством випадках акцизним та іншими зборами.

Ч. 2 ст. 4 Закону визначено, що товари, які пересилаються на адресу громадян у вантажних та експрес-відправленнях, сумарна митна вартість яких не перевищує 1 тис. євро та загальна вага яких не перевищує 100 кг, підлягають обов'язковому письмовому декларуванню митним органам у порядку, передбаченому для громадян, та оподатковуються ввізним митом за повними ставками Митного тарифу України, податком на додану вартість та в установлених законодавством випадках акцизним та іншими зборами.

Ч. 3 ст. 4 Закону визначено, що оподаткування товарів, які безпосередньо ввозяться (пересилаються) громадянами в супроводжуваному (несупроводжуваному) багажі, пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, надходять на адресу громадян у міжнародних експрес-відправленнях або у вантажних відправленнях, сумарна митна вартість яких перевищує 1 тис. євро та/або загальна вага яких перевищує 100 кг, здійснюється за умови оформлення вантажної митної декларації та митного оформлення в порядку, передбаченому для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в разі здійснення операцій з імпорту, з поданням дозволів (ліцензій) та сертифікатів відповідності чи свідоцтв про визнання іноземного сертифіката, у випадках, установлених законодавством для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

1. З урахуванням вимог нормативно-правових актів, при митному оформленні товарів, що безпосередньо ввозяться громадянами в супроводжуваному багажі:

а) сумарна митна вартість яких не перевищує 200 євро, а загальна вага не перевищує 50 кг – податки та збори не нараховуються;

б) сумарна митна вартість яких не перевищує 200 євро, а загальна вага перевищує 50 кг (до 100 кг включно); або сумарна митна вартість яких перевищує 200 євро (до 1 тис. євро включно), а загальна вага не перевищує 50 кг; або сумарна митна вартість яких не перевищує 1 тис. євро (але більше 200 євро) та загальна вага яких не перевищує 100 кг (але більше 50 кг), товари декларуються в митній декларації, форма якої затверджена Постановою, за уніфікованою митною квитанцією МД-1 нараховуються такі види податків і зборів: ввізне мито за ставкою в розмірі 20% від митної вартості товарів, податок на додану вартість, акцизний збір та плата за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів у випадках та за ставками, установленими чинним законодавством;

в) сумарна митна вартість яких не перевищує 1 тис. євро, а загальна вага перевищує 100 кг; або сумарна митна вартість яких перевищує 1 тис. євро, а загальна вага не перевищує 100 кг; або сумарна митна вартість яких перевищує 1 тис. євро, загальна вага перевищує 100 кг, за вантажною митною декларацією нараховуються такі види податків та зборів: ввізне мито за повними ставками Митного тарифу України, податок на додану вартість, акцизний збір та плата за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів у випадках та за ставками, установленими чинним законодавством, та подаються дозволи (ліцензії) та сертифікати відповідності чи свідоцтва про визнання іноземного сертифіката, у випадках, установлених законодавством для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

2. Класифікація товарів для митного оформлення здійснюється згідно з Основними правилами інтерпретації Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТЗЕД).

3. Відповідно до вимог ст. 249 Митного кодексу України митна вартість товарів, які переміщуються громадянами через митний кордон України, для цілей нарахування податків і зборів, визначається на підставі заяви власника цих товарів чи уповноваженої ним особи за умови надання підтверджувальних

документів (товарних чеків, ярликів тощо), які можна ідентифікувати з наявними товарами. За відсутності таких підтверджень або у разі наявності обґрунтованих сумнівів щодо достовірності відомостей стосовно заявленої вартості митні органи визначають митну вартість самостійно, на підставі ціни на ідентичні або аналогічні товари. Для більш детального з'ясування умов та порядку ввезення фізичними особами товарів на митну територію України громадянам запропоновано звертатися до митного органу за місцем їх проживання.

Ч. 2 ст. 19 Конституції України встановлено, що органи державної влади, до яких належить Державна митна служба, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування товарів, що ввозяться громадянами на митну територію України, регулюється Законом України від 13.09.2001р. № 2681-III «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України» (далі – Закон) [25].

Згідно зі ст. 8 Закону при ввезенні на митну територію України звільняються від оподаткування товари, що ввозяться громадянами за умови, що їх сумарна митна вартість не перевищує 200 євро, а загальна вага не перевищує 50 кг.

У разі перевищення встановлених норм вартості або ваги товари, що ввозяться на митну територію України, підлягають оподаткуванню.

Відповідно до ст. 7 Закону, митне оформлення єдиного неподільного товару, митна вартість якого перевищує 200 євро та вага перевищує 50 кг, що ввозиться громадянином у супроводжуваному багажі, здійснюється за умови його письмового декларування шляхом заповнення митної декларації, передбаченої для громадян, та після сплати громадянином ввізного мита в розмірі 20% від митної вартості такого товару та податку на додану вартість.

Норми стосовно оподаткування єдиного неподільного товару, який ввозиться кількома членами сім'ї та є їхньою спільною власністю, законодавством України не передбачено.

Відповідно до ст. 206 Податкового Кодексу регулюються особливості оподаткування операцій при переміщенні товарів через митний кордон України. [56]

Відповідно до абзацу 1 п. 190.1. ст. 190 розділу V Кодексу, базою оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але не менша від митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком ПДВ. Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата оформлення митної декларації для митного оформлення.

При ввезенні товарів на митну територію України суми податку, нараховані митним органом, підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації, безпосередньо на єдиний казначейський рахунок. Виняток становлять операції, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування або платник надає податковий вексель.

Залежно від митного режиму, у який розміщуються ввезені на митну територію України товари, оподаткування здійснюється у такому порядку:

- у митних режимах імпорту та реімпорту ПДВ сплачується у повному обсязі (крім товарів, що звільняються від оподаткування при ввезенні на митну територію України відповідно до ст. 197 розділу V Кодексу);

- у митних режимах транзиту та відмови на користь держави ПДВ не сплачується;

- у митних режимах митного складу, знищення або руйнування, магазину безмитної торгівлі застосовується повне умовне звільнення від ПДВ;

- у митних режимах тимчасового ввезення (вивезення) застосовується повне або часткове умовне звільнення від оподаткування. За кожний повний або неповний місяць заявленого строку перебування зазначених товарів на

митній території України сплачується 3 відсотки суми податку, який підлягав би сплаті у разі випуску товарів у вільний обіг відповідно до митного режиму імпорту. Сплачені суми податку включаються до складу сум податку, що відносяться до податкового кредиту періоду, в якому було сплачено податок;

- у разі розміщення товарів у митному режимі переробки на митній території України податок не підлягає сплаті. При цьому повне умовне звільнення надається за умови надання на суму податкового зобов'язання простого векселя та за умови вивезення продуктів переробки з митної території України у визначений строк, що не перевищує 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації;

- під час ввезення на митну територію України продуктів переробки товарів, що вивозилися у митному режимі переробки за межами митної території України, податок сплачується у порядку, встановленому для митного режиму імпорту, за винятком операцій з ввезення в Україну продуктів переробки товарів, що вивозилися за її межі з метою ремонту в митному режимі переробки за межами митної території України, які не підлягають оподаткуванню.

Під час розміщення товарів у митних режимах митного складу, тимчасового ввезення, переробки на митній території України, знищення або руйнування, магазину безмитної торгівлі надається умовне звільнення від оподаткування. У разі порушення умов митних режимів особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана сплатити суму податкового зобов'язання, на яку було надане умовне звільнення та пеню у розмірі, визначеному Кодексом.

Порядок стягнення податку, що підлягає сплаті або звільненню від сплати в разі переміщення товарів через митний кордон України визначається митним законодавством.

Порядок ввезення на митну територію України особистих речей, товарів і транспортних засобів встановлено Законом «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України» від 13.09.2001 р. №2681-III. Згідно з абзацом 1 статті 4 цього Закону

товари, що безпосередньо ввозяться громадянами в супроводжуваному багажі будь-якими видами транспорту на митну територію України, пересилаються в несупроводжуваному багажі, сумарна митна вартість яких не перевищує 1000 євро та загальна вага яких не перевищує 100 кг, підлягають обов'язковому письмовому декларуванню митним органам у порядку, передбаченому для громадян, та оподатковуються ввізним митом за ставкою в розмірі 20 відсотків від митної вартості, податком на додану вартість та в установлених законодавством випадках акцизним та іншими зборами.

Транспортні засоби за кодами 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності та окремі номерні вузли до них, що безпосередньо ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України або надходять на адреси громадян у несупроводжуваному багажі або вантажних відправленнях для вільного використання, незалежно від їх вартості підлягають обов'язковому письмовому декларуванню митним органам у порядку, встановленому для громадян, та оподатковуються ввізним митом, податком на додану вартість і в установлених законодавством України випадках акцизним та іншими зборами (абз. 1 ст. 5 Закону).

При ввезенні на митну територію України звільняються від оподаткування, зокрема, такі товари:

1) товари, сумарна митна вартість яких не перевищує 200 євро, а загальна вага не перевищує 50 кг, що ввозяться громадянами у супроводжуваному багажі (за умови усного декларування), пересилаються в несупроводжуваному багажі та надходять на адресу громадян у міжнародних поштових відправленнях;

2) горілчані вироби в кількості 1 л, вино - 2 л, пиво - 5 л, тютюнові вироби - 200 цигарок (або 200 г цих виробів), які ввозяться в особистому багажі громадянами;

3) товари, що тимчасово ввозяться на митну територію України під зобов'язання про їх зворотне вивезення;

4) товари, що належать громадянам-нерезидентам і переміщуються транзитом через митну територію України;

5) товари, що належать громадянам-резидентам і переміщуються транзитом у транзитних зонах міжнародних аеропортів;

6) товари та транспортні засоби, що належать особам, які користуються на території України митними пільгами відповідно до статей 59-63, 65-67 Митного кодексу України;

7) транспортні засоби в кількості однієї одиниці по кожній товарній позиції та товари, що ввозяться (пересилаються) громадянами і входять до складу спадщини за законом, відкритої за межами України на користь резидента, у разі підтвердження її складу органами, що вчиняють нотаріальні дії у країні її відкриття. Зазначене підтвердження легалізується у відповідній закордонній дипломатичній (консульській) установі України, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України (п. 1-7, ст. 7 Закону). [77]

Відповідно до міжнародної практики магазини безмитної торгівлі використовують пільговий режим оподаткування. У загальному порядку здійснюється оподаткування у разі вивезення з магазинів безмитної торгівлі або митних ліцензійних складів товарів, що перебувають у митних режимах магазину безмитної торгівлі або митного складу, для вільного обігу на митній території України (крім переміщення до інших магазинів безмитної торгівлі або митних складів). У разі виявлення митним органом нестачі товарів у магазині безмитної торгівлі або на митному ліцензійному складі, нараховується податок згідно з пунктом 190.1 статті 190 цього розділу. Відповідальність за перерахування податку до бюджету несе власник магазину безмитної торгівлі або власник митного ліцензійного складу.

Надання фінансових гарантій запроваджено як запобіжний захід з метою дотриманнями перевізниками умов, шляхів і напрямів транзиту, а також для забезпечення внесення передбачених законодавством обов'язкових платежів у разі порушення перевізником взятих ним зобов'язань щодо доставки товарів до митниці призначення. Сума фінансових гарантій відповідає розміру всіх обов'язкових платежів, визначених для цих товарів законодавством, тобто акцизного збору, мита, ПДВ, митних та інших зборів.

Висновки до розділу 1

За останні роки в економіці і митній політиці України відбулися зміни, обумовлені досягненням Україною політичної та економічної незалежності і переходом до розбудови соціально орієнтованої ринкової економіки. На сучасному етапі розвитку економіки України проведення ефективної митної політики є одним з основних засобів регулювання зовнішньоекономічної діяльності з огляду на важливість інтеграції у світовий торговельний простір.

Митна політика - це система принципів та напрямів діяльності держави у сфері забезпечення своїх економічних інтересів та безпеки за допомогою митно-тарифних та нетарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі.

Мито являє собою податок на товари та інші предмети, що переміщуються через митний кордон. Суб'єктами сплати мита є як фізичні, так і юридичні особи при здійсненні експортно-імпортних операцій. Об'єктом оподаткування є митна вартість товарів або інших предметів, які переміщуються через митний кордон України, або їх кількісні показники.

Роль мита визначається відповідно до його функцій – фіскальної та регулювальної. У фіскальній функції мито служить для наповнення дохідної частини бюджету, однак на сучасному етапі розвитку значної ролі не відіграє. У регулювальній функції мито може слугувати для захисту або стимулювання вітчизняного виробництва.

Сьогодні відповідно до чинного законодавства України митними органами при переміщенні товарів та інших предметів через митний кордон справляються: митні збори, мито, акцизний збір (при ввезенні), ПДВ (при ввезенні), єдиний збір (при ввезенні).

Митна справа має тисячолітню історію і на всіх етапах свого розвитку була одним з атрибутів держави.

Кожна держава проводить певну політику у галузі зовнішньої торгівлі. Методами її здійснення є різні обмеження у вигляді тарифів, податків, акцизів та інших зборів, а також нетарифні бар'єри у вигляді кількісних обмежень імпорту.

РОЗДІЛ 2

ДІЮЧИЙ МЕХАНІЗМ СПРАВЛЯННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

2.1. Аналіз стану справляння митних платежів до бюджету держави

Відповідно до Митного кодексу України митну справу становлять: порядок переміщення через митний кордон України товарів і транспортних засобів; справляння податків і зборів; процедури митного контролю та митного оформлення; боротьба з контрабандою та порушеннями митних правил [40]. Зазначені елементи митної справи обумовлюють відправні точки для дослідження ефективності її здійснення. Під ефективністю діяльності митних органів необхідно розуміти показник, який відображає співвідношення результатів діяльності у відповідній сфері (перераховані до державного бюджету податки і збори, кількісні показники оформлених товарів тощо) та залучених для досягнення таких результатів ресурсів (матеріальних, трудових).

Очевидно, що показники ефективності діяльності митних органів необхідно визначати на базі основних завдань, які вони покликані виконувати. Пріоритетним напрямом діяльності Державної митної служби України протягом останніх років визначалося забезпечення реалізації фіскальної політики, підвищення ефективності регулювання зовнішньої торгівлі, безумовне виконання показників надходжень до Державного бюджету [64]. Зазначена теза також підтверджується порівнянням показників перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів митними органами та органами державної податкової служби (рис. 2.1). Для останніх ці показники повинні бути основою для аналізу результативності та ефективності діяльності.

Для розгляду основних показників діяльності митних органів України у сфері справляння податків і зборів необхідно визначити основні фактори, які впливають на рівень митних платежів, тобто податків, що відповідно до Податкового кодексу України або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [56].

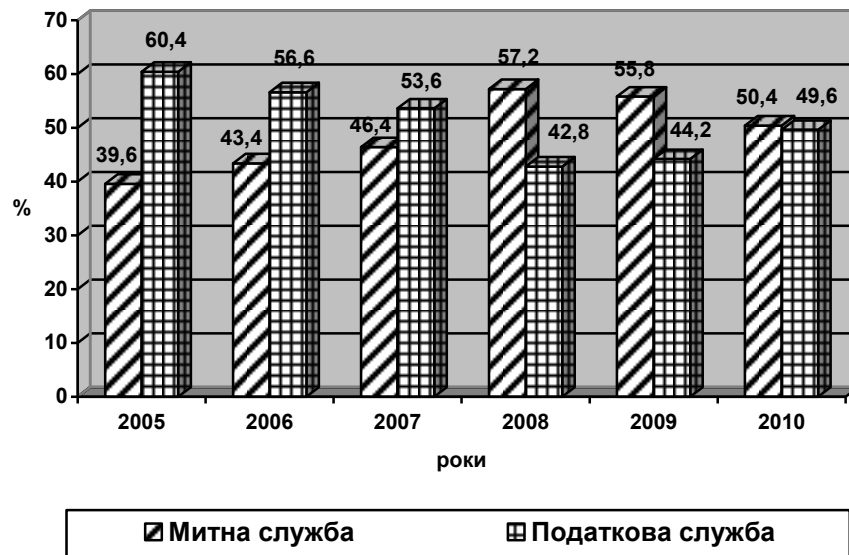


Рис. 2.1 Питома вага податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами та органами державної податкової служби, у податкових надходженнях Державного бюджету України у 2005–2010 рр.

Аналізуючи структуру податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами, протягом останніх років (табл. 2.1) [77] необхідно зазначити, що 99 % загальної суми митних платежів становлять ввізне мито, акцизний збір та податок на додану вартість (ПДВ). Слід зазначити, що Податковим кодексом України встановлено дві ставки ПДВ – 17 % (до 31 грудня 2013 р. – 20%) та 0% [56]. Крім того, понад 96 % ставок Митного тарифу України, систематизованого згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД), є адвалерними (тобто ставки встановлені у відсотках до митної вартості товарів). У свою чергу, питома вага в загальних надходженнях акцизного збору, ставки якого на переважну більшість підакцизних товарів встановлені у твердих сумах з одиниці реалізованого товару, протягом останніх шести років є порівняно невеликою і коливається в межах 2.2 - 3.6%. Таким чином, можна зробити висновок, що головним фактором, що впливає на платежі, справляння яких забезпечується митними органами, є імпорт товарів, а саме його вартісні показники.

**Податки і збори, перераховані митними органами до Державного
бюджету України у 2005 - 2010 рр.**

Результати діяльності митних органів України	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Податки і збори, млн..грн.	30973,8	41173,8	54119,5	96047,2	83116,0	85911,6
у т.ч.: ввізне мито	6518,2	6975,1	9590,1	12124,6	6325,2	8553,4
вивізне мито	-	269,9	290,7	-	382,7	294,5
акцизний збір	501,9	916,2	1332,1	2209,7	3023,9	3470,3
ПДВ	23001,4	31900,5	41699,5	80978,7	73148,7	73148,7
інші, в т.ч. митні збори та єдиний збір	952,3	1112,1	1207,1	1234,2	235,5	148,0
Імпорт товарів, млн..дол. США	36141,1	45034,5	60669,9	85535,4	45435,6	59500,0
Приріст імпорту товарів, %	24,64	24,61	34,72	40,98	-46,88	30,95

Аналізуючи результати діяльності митних органів у розрізі фіскальної функції, необхідно враховувати, що певна частка приросту податків і зборів об'єктивно обумовлена приростом імпорту. Порівнюючи темпи приросту обсягів імпорту та податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами у 2005–2010рр., можна констатувати, що ці показники несуттєво відрізняються у 2005, 2006 та 2007 роках.

Подібність темпів приросту імпорту товарів і митних платежів цілком логічна, адже вартісні показники імпорту товарів є фактично базою оподаткування для податків і зборів, що справляються митними органами. Наявність між ними різниці пояснюється, зокрема, змінами номенклатури товарів, що імпортувались до України, від якої безпосередньо залежать ставки ввізного мита [23], що, у свою чергу, вплинуло на надходження ввізного мита та ПДВ у зазначені роки (табл. 2.1).

Разом із тим, у 2005 та 2008 роках спостерігається суттєве перевищення приросту податків і зборів над приростом імпорту товарів, яке становить 53.2 % та 29.1 % відповідно. Протилежна тенденція спостерігається у 2010 р., коли темпи приросту імпорту перевищили темпи приросту митних платежів на 32.2 %.

Зазначене відхилення обумовлене перш за все зміною в оподаткуванні протягом 2010 р., а саме звільненням від оподаткування ПДВ операцій із ввезення природного газу відповідно до зовнішньоекономічних контрактів.

Пояснити таку тенденцію у 2005р. можна змінами у законодавстві про оподаткування, які мали місце у цьому році та могли вплинути на обсяги митних платежів. По-перше, із серпня 2005 р. набули чинності зміни до Митного тарифу України, якими було значно зменшено пільгові ставки ввізного мита, встановлено повні ставки на рівні пільгових, а також замінено більшість специфічних і комбінованих ставок на адвалерні. Передбачалося, що наслідком цього буде легалізація тіньових потоків імпорту і збільшення легального імпорту та, відповідно, сум перерахованого до бюджету ПДВ, а також буде компенсовано недоотримання Державним бюджетом України податкових надходжень через зниження ставок ввізного мита. Разом із тим, у 2005 р. обсяг імпорту товарів збільшився на 24.64 %, у свою чергу, приріст сум ввізного мита становив 39.06 % (табл. 2.1). Цілком логічно було б очікувати внаслідок зазначених змін у нормативно-інституціональному забезпеченні зовнішньоторговельних потоків, що приріст мита повинен бути менше приросту імпорту через зменшення податкового навантаження. Для з'ясування причин зазначеної невідповідності необхідно провести більш глибокий аналіз, зокрема, змін у номенклатурі товарів, що ввозились протягом 2005 р. Друга вагома подія, що могла вплинути на обсяги справлених митних платежів у цей період, – зміни у законодавстві України з питань митної справи щодо оподаткування товарів, що ввозились до спеціальних економічних зон (СЕЗ) у митному режимі «спеціальна митна зона». [70, с.58]

На тлі уповільнення розвитку світової економіки завдяки вжитим Урядом заходам з підтримки розвитку вітчизняного виробництва та експорту вдалося зберегти високі темпи зростання експорту. Одночасно високі темпи зростання внутрішнього споживчого та інвестиційного попиту, а також висока ціна на імпортований з Росії природний газ, внаслідок не вигідних газових контрактів, підписаних попереднім Урядом, зумовили зростання обсягів імпорту.

За даними Національного банку України, у 2011 році експорт товарів та послуг порівняно з 2010 роком зріс на 28,1 відсотка, а імпорт – на 33,8 відсотка.

Темпи зростання обсягів зовнішньоторговельних операцій в Україні значно перевищили відповідні показники розвинутих країн та країн, що розвиваються. Так, за даними МВФ, темпи зростання експорту товарів та послуг розвинутих

країн у 2011 році становили 5,5 відсотка, а країн, що розвиваються, – 9,0 відсотків, імпорту – 4,8 та 11,3 відсотка відповідно.

Сальдо зовнішньоторговельних операцій за підсумками 2011 року становило «мінус» 9,2 млрд. дол. США. При цьому такий баланс зовнішньоторговельних операцій у 2011 році був сформований головним чином через суттєве зростання вартісних обсягів імпорту газу внаслідок не вигідних газових контрактів попереднього Уряду. Так, якщо у 2007 році ціна на імпортований газ дорівнювала 130 дол. США за 1 тис. куб. метрів, то відповідно до угод попереднього Уряду ціна на газ у 2011 році становила 309 дол. США за 1 тис. куб. метрів. Таким чином, негативний вплив газових угод попереднього Уряду на сальдо зовнішньої торгівлі можна оцінити у суму більше 8 млрд. дол. США.

З метою подолання від'ємного сальдо у зовнішній торгівлі Урядом було розроблено та розпочато реалізацію плану заходів, який передбачає підтримку експорту, скасування обмежень у зовнішній торгівлі, захист інтересів національних виробників на зовнішніх ринках, створення умов для підтримки вітчизняного реального сектору тощо (розпорядження Кабінету Міністрів України від 26.10.2011 № 1074).

На надходження від Державної податкової служби України вплинуло, перш за все, введення в дію Податкового кодексу України та нової редакції Бюджетного кодексу України, якими передбачені перегляд та оптимізація переліку джерел наповнення державного бюджету та місцевих бюджетів, відміна низки малоефективних податків і зборів, зменшення ставки оподаткування податком на прибуток підприємств, запровадження механізмів з покращання адміністрування податку на додану вартість, а також індексація ставок та розширення бази оподаткування для деяких податків (Рис. 2.2).

Державною митною службою України протягом 2011 року було зібрано 103242,8 млн. грн., що відповідає 38,8 відсотка загальних надходжень до загального фонду державного бюджету. Порівняно із 2010 роком надходження зросли на 21593,1 млн. грн., або на 26,4 відсотка. На надходження від Державної митної служби України вплинуло збільшення обсягів імпорту

товарів (згідно з попередніми даними Національного банку України за 2011 рік імпорту товарів збільшився на 37,5 відсотка порівняно з 2010 роком), а також запровадження тимчасових ставок вивізного (експортного) мита на пшеницю, ячмінь та кукурудзу.

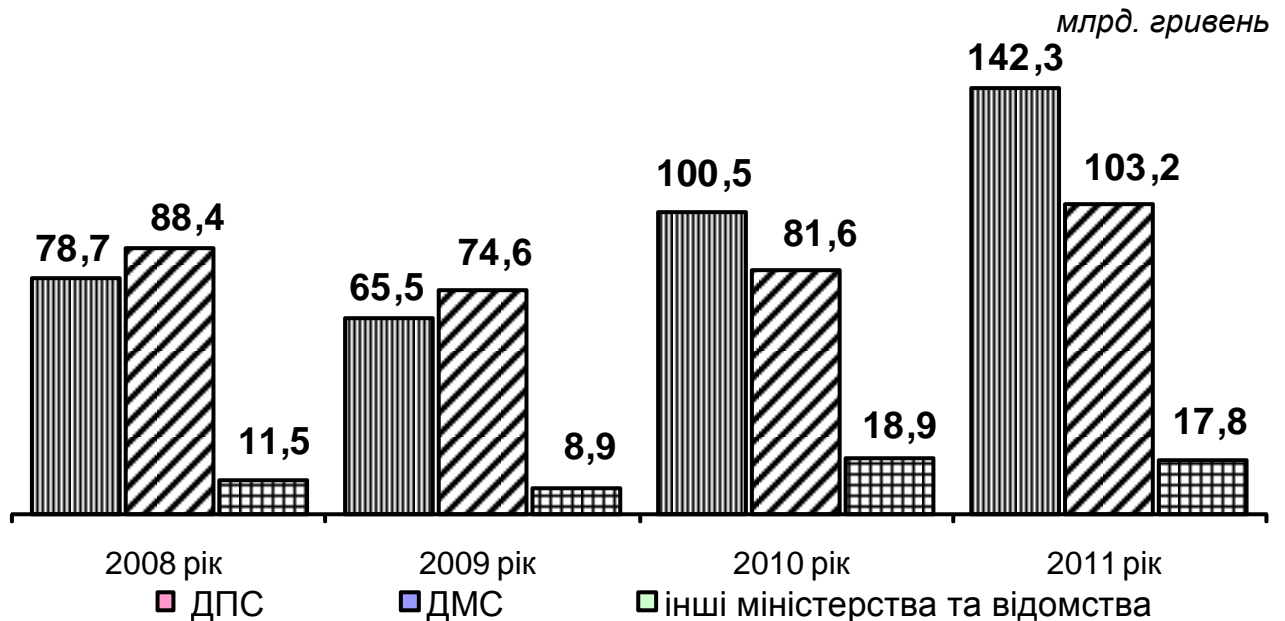


Рис. 2.2. Надходження до загального фонду Державного бюджету України за адміністраторами у 2008-2011 роках

Фактичні бюджетні надходження від ПДВ з ввезених на територію України товарів до загального фонду державного бюджету за 2011 рік були вищими ніж визначено у законі про бюджет на 8,1 відсотка, або на 6956,1 млн. гривень.

Акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету у 2011 році надійшло 7822,1 млн. грн., в т.ч. до загального фонду надійшло 1263,8 млн. гривень.

Порівняно з 2010 роком надходження до державного бюджету акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) зросли у 1,7 раза (або на 3221,2 млн. гривень). Збільшення надходжень акцизного податку із ввезених товарів забезпечено за рахунок

зростання обсягів імпорту підакцизних товарів. Так, за даними Держмитслужби [77], у 2011 році збільшився обсяг імпорту підакцизних товарів порівняно з попереднім роком:

- лікєро-горілочаних виробів – у 2,0 раза;
- пива – у 1,5 раза;
- виноробної продукції – у 1,5 раза;
- дизельного палива – у 1,4 раза;
- автомобілів легкових – у 1,7 раза;
- скрапленого газу – у 5,0 разів.

При цьому у 2011 році відбувся перерозподіл між загальним і спеціальним фондами акцизного податку з нафтопродуктів та транспортних засобів. Зокрема, у 2010 році (починаючи з липня) до загального фонду зараховувались 20 відсотків акцизного податку з нафтопродуктів та транспортних засобів, тоді як у 2011 році 100 відсотків податку з зазначених товарів зараховувались до спеціального фонду.

Надходження до Державного бюджету України податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції становили 11774 млн. гривень.

Найбільшу питому вагу в цих надходженнях має ввізне мито (88,9 відсотка), обсяг надходжень якого до бюджету за результатами 2011 року до бюджету становив 10462,8 млн. грн., в тому числі до загального фонду надійшло 8 315,9 млн. гривень.

Порівняно з 2010 роком надходження ввізного мита зросли на 22,3 відсотка, або на 1906,4 млн. грн., до загального фонду зростання надходжень становить 12,6 відсотка, або 927,9 млн. гривень (Додаток А).

Мито на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності та громадянами за 2011 рік становило 2146,8 млн. грн., що на 978,5 млн. грн., або на 83,7 відсотка більше ніж у 2010 році.

Розглянемо доходи Державного бюджету від платежів, які справляються при переміщенні товарів через митний кордон України за 2010-2012(планові)р.р.(табл.2.2)

Доходи Державного бюджету України на 2010 - 2012 роки

тис. грн.

Код	Найменування згідно з класифікацією доходів бюджету	2010 рік	2011 рік	2012 рік
14010300	Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	81 102 435,8	86 878 000,0	115 995 000,0
14030000	Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	4 374 000,0	5 863 900,0	10 284 000,0
15000000	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	8 875 940,0	12 411 676,0	12 395 763,0
15010000	Ввізне мито	8 290 000,0	10 243 000,0	12 003 763,0
15020000	Вивізне мито	376 940,0	2 168 676,0	392 000,0
22110000	Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	160 000,0	184 000,0	210 000,0

Державна митна служба України (Держмитслужба) у 2011 році збільшила надходження до державного бюджету країни від сплати митних зборів і податків на 34% - до 114,8 млн грн порівняно з підсумками 2010 року(табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Сплата митних зборів і податків

	2010 рік	2011 рік	Відхилення	
			млн..грн.	%
Всього сплачено митних податків і зборів, млн.. грн	39,03	114,8	75,77	34

Більш детально суми сплачених митних платежів з імпорту та вивізного мита відображені на рис. 2.3.

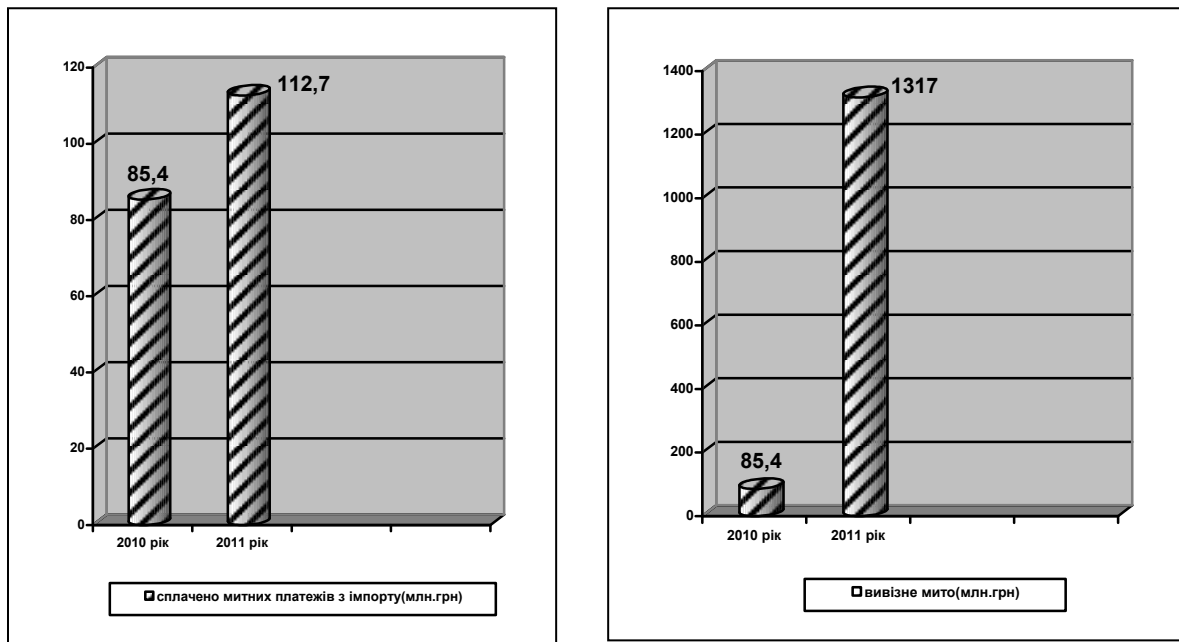


Рис. 2.3. Суми сплачених митних платежів з імпорту та вивізного мита

Аналіз рисунку 4.1 дає змогу зробити висновок, що митні платежі з імпорту у 2011 році зросли на 32%, а вивізного мита у 2011 році сплачено в 4,5 рази більше ніж у 2010 році.

2.2. Механізм оподаткування товарів, які перетинають митний кордон України

Серед великої сукупності платежів, контроль за нарахуванням та сплатою яких покладено на митні органи, суттєву роль відіграють непрямі податки при переміщенні товарів чи предметів через митний кордон. Насамперед ці податки виконують фіскальну та регулятивну функцію, але з метою захисту національного ринку можуть бути використані як активні елементи протекціоністської системи відносно товарів іноземного виробника. Найбільш поширеними непрямыми податками, які застосовуються відносно імпортованих товарів, є акцизний збір та податок на додану вартість.

Важливим інструментом регулювання зовнішньоекономічної діяльності є акцизний збір — непрямий податок на високорентабельні товари (продукцію),

який включається до ціни товарів. В Україні відбувається нарощування надходжень за даним податком. Так, якщо в 1999 р. акцизний збір з імпортованих товарів було заплановано у розмірі 859,9 млн грн, а фактичні надходження склали 210,4 млн грн, то у 2000 р. він був запланований у розмірі 400,0 млн грн, фактично надійшло 441,3 млн грн; на 2001 р. при запланованій сумі у 595,4 млн грн. надійшло — 446,8 млн грн, на 2002 р. при запланованій сумі у 676 млн грн надійшло 442,6 млн грн, на 2003 р. при запланованій сумі у розмірі 552,9 млн грн надійшло 587 млн грн. [7, 254], а вже на 2012 рік заплановано 10284000,0 млн.грн. надходжень.

Перелік товарів, на які встановлюється акцизний збір та змінюються ставки акцизного збору, затверджується Верховною Радою України. Оскільки акцизний збір на імпортовані товари є внутрішнім податком, то підакцизні імпортовані товари не можуть підпадати за бажанням монополії аналогічних національних товарів під більш високу «націнку», ніж та, яку Україна застосовує відносно вітчизняних аналогів.

Залежно від суб'єкта сплати розрізняють два види акцизних зборів як митних платежів: акцизний збір, що нараховується за вантажною митною декларацією, та акцизний збір у неторговельному обороті. Акцизний збір в неторговельному обороті сплачують фізичні особи, які переміщують підакцизний товар через кордон.

Платниками акцизного збору при експорті є суб'єкти підприємницької діяльності — українські виробники алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також замовники, за дорученням яких виготовляється ця продукція на давальницьких умовах. Платниками акцизного збору при імпорті товарів ? суб'єкти підприємницької діяльності, в тому числі підприємства з іноземними інвестиціями, незалежно від дати їх реєстрації, та громадяни, що здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і ввозять товари (продукцію) на митну територію України для власних, виробничих потреб або з метою продажу (передачі), реалізації на умовах комісії, а також реекспорту.

Об'єктом оподаткування акцизним збором товарів є кількісні показники, а при застосуванні ставки акцизного збору у відсотках — митна вартість

підакцизних товарів, які ввозяться на територію України, включаючи виготовлені за межами митної території України з давальницької сировини, реімпортованих, а також товарів, які повертаються на митну територію України із зони митного контролю, перерахована в національну валюту України за валютним курсом Національного банку України, який діяв на дату подачі вантажної митної декларації з урахуванням фактично сплачених сум мита і митних зборів.

Сума акцизного збору із ввезених на митну територію товарів і з товарів, вироблених в Україні, спрямовується до Державного бюджету. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати акцизного збору з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами, а під час реалізації (передачі) на території України — державними податковими адміністраціями.

Варто наголосити, що контроль за сплатою акцизного збору з товарів, які підлягають позначенню марками акцизного збору, здійснюється митними органами спільно з податковими організаціями. Під час митного оформлення таких товарів підтвердженням сплати акцизного збору є заявка-розрахунок на одержання марок з відмітками про повну сплату сум акцизного збору, які були нараховані відповідно до ставок акцизною збору та курсу валют, встановленого Національним банком України.

Якщо внаслідок зміни цих ставок чи курсу валют під час митного оформлення нараховано більшу суму акцизного збору, ніж зазначено у заявці-розрахунку, імпортер повинен сплатити цю різницю на депозитний рахунок митниці. У разі, коли внаслідок зміни ставок чи курсу валют під час митного оформлення нараховано меншу суму акцизного збору, ніж зазначено в заявці-розрахунку, сума надміру стягнутого акцизного збору підлягає поверненню власникові товару та інших предметів на його вимогу протягом року з моменту митного оформлення.

З моменту застосування акцизного збору як заходу регулювання імпорту товарів відбулись значні зміни. Механізм вдосконалювався в двох напрямках: з одного боку, розширювався або звужувався список товарів, які підпадали під

дію даного непрямого податку, з іншого — змінювався порядок нарахування акцизного збору.

Таким чином, зміна методики нарахування акцизного збору може зумовити як збільшення, так і зменшення суми акцизного збору при імпорті товарів на митну територію України, що відповідно впливає на надходження до бюджету платежів від зовнішньоекономічної діяльності.

Усі підакцизні товари, які імпортуються в Україну суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, підлягають пропусканню для вільного обігу тільки за умови сплати всіх митних платежів.

Як зазначалося вище, динаміка митних платежів при відсутності змін у митних правилах, насамперед стосовно оподаткування, залежить від динаміки імпорту товарів. Порівняння темпів приросту імпорту товарів та податків і зборів, перерахованих митними органами до Державного бюджету України, умовно характеризують ефективність фіскальної складової діяльності митних органів: зазначене порівняння не враховує зміни частки товарів, які ввозяться зі звільненням від оподаткування. У зв'язку з цим фахівцями Державної митної служби України при аналізі результатів діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів досліджується також показник «оподаткованого імпорту» (вартість товарів, при ввезенні яких справлявся хоча б один податок).

Цілком очевидно, що митні органи не можуть впливати на імпорт товарів, у тому числі «оподаткований», принаймні на збільшення його обсягу. Тому при проведенні аналізу ефективності діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів доцільно виходити з компетенції митних органів у цій сфері. Під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації посадовими особами митних органів здійснюється перевірка правильності нарахування податків і зборів, тобто фактично перевіряється повнота обрахунку бази оподаткування, правильність застосування ставок податків, курс валют, а також можливість застосування пільг. У переважній більшості випадків митна вартість товарів є базою оподаткування або використовується для її обрахунку. Таким чином, контроль правильності визначення митної вартості товарів, в умовах, коли головною метою діяльності

митних органів є наповнення державного бюджету, може стати ключовим елементом для аналізу ефективності діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів.

Правильність застосування ставок податків перевіряється перш за все шляхом обстеження правильності класифікації товарів, оскільки ставки мита й акцизного податку встановлені залежно від товарів, а саме їх класифікаційних кодів згідно з УКТЗЕД. Таким чином, на товари, які класифікуються у різних товарних підкатегоріях, можуть бути встановлені різні ставки мита або акцизного податку [70,с.65].

Крім того, на рівень оподаткування значною мірою впливає країна походження товарів. По-перше, ставки Митного тарифу України диференційовані залежно від країни походження товарів; товари, що переміщуються в рамках вільної торгівлі, звільняються від оподаткування митом. По-друге, від країни походження залежить митна вартість товарів, що проявляється в різниці вартості ресурсів, що були витрачені для виробництва товарів (робоча сила, сировина та ін.), витрат на доставку товарів до України.

Слід також зазначити, що відповідно до ст. 41, 60, 69 Митного кодексу України митні органи мають право здійснювати зазначені вище заходи після випуску товарів у вільний обіг, здійснюючи так званий «пост-аудит» [40].

Таким чином, до показників, які можуть характеризувати ефективність діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів, можна віднести:

1) відношення сукупної вартості податків і зборів, справляння яких забезпечується митними органами, до загальної кількості посадових осіб митної служби;

2) відношення сукупної вартості додатково стягнених податків і зборів митними органами внаслідок контролю правильності: класифікації, надання пільг, визначення митної вартості товарів, їх країни походження до загальної кількості посадових осіб відділів, якими здійснюється зазначений контроль;

3) відношення додаткових надходжень внаслідок здійснення митного контролю після випуску товарів у вільний обіг до загальної кількості посадових осіб відділів, якими такий контроль здійснювався;

- 4) питома вага додаткових надходжень, зазначених у пунктах 2 та 3, у загальному обсязі митних платежів за відповідний період;
- 5) відношення сукупної вартості стягнених податків і зборів до витрат держави на утримання митної служби;
- 6) відношення показників, зазначених у пунктах 2 та 3, до витрат держави на утримання посадових осіб відповідних відділів;
- 7) розгляд зазначених показників у розрізі окремого митного органу;
- 8) розгляд зазначених показників протягом визначеного періоду, скоригованих відповідно до інфляції;
- 9) розгляд зазначених показників, перерахованих у відповідну валюту.

Перш за все доцільно розглянути питому вагу додатково перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів внаслідок здійснення заходів із контролю правильності обрахунку податків і зборів у загальному обсязі платежів:

$$Пк = \frac{ДПк}{МП} \times 100\% \quad (2.1)$$

де ДПк – додатково перераховані до Державного бюджету України у і-му році податки і збори внаслідок здійснення відповідного контролю, тис. грн,

МП – митні платежі, перераховані у і-му році до Державного бюджету України, тис. грн.

Слід відзначити, що питома вага додатково стягнутих податків і зборів внаслідок контролю правильності обрахунку податків і зборів у загальному обсязі митних платежів становила від 2.4 % до 5.8 %. При цьому найбільший обсяг додаткових перерахувань досягнуто в результаті контролю правильності визначення митної вартості: від 56.7 % до 93.1 % від загального обсягу додатково стягнених податків і зборів, що підтверджує тезу щодо ролі контролю бази оподаткування у сфері справляння митними органами податків і зборів. [77]

Крім того, як один із показників, що характеризує ефективність здійснення митними органами фіскальної функції, можна розглядати середній обсяг митних платежів, справляння яких забезпечено однією посадовою особою митної служби, за відповідний період:

$$МПпо = \frac{МПi}{ЧМСi} \quad (2.2)$$

де МПі – митні платежі за і-ий рік (тис. доларів США),

ЧМСі – середня чисельність митної служби України у і-му році.

При аналізі розрахованих значень середнього обсягу митних платежів, справляння яких забезпечено однією посадовою особою митної служби, можна спостерігати динаміку до збільшення протягом 2004 - 2010 рр., крім 2008 р. [70,с.66]. Його пікове значення досягнуто у 2008 р. і становило більше мільйона доларів США на одну посадову особу митної служби на рік. Зменшення цього показника майже в 2 рази у 2009 - 2010 рр., пояснюється зменшенням обсягу імпорту товарів. Слід зауважити, що аналогічний показник, розрахований для митних служб Франції та Фінляндії у 2009 р., перевищив український у 8.5 та 10.5 разів відповідно.

Доцільно розглянути також показник, який характеризує середній рівень додатково перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів внаслідок контролю правильності митної вартості товарів, розрахований на одну посадову особу митного органу, що здійснює такий контроль. Розглядаючи значення цього показника, слід відзначити динаміку до збільшення, не беручи до уваги 2008 р..

Можна запропонувати для оцінки ефективності діяльності митних органів при виконанні фіскальної функції розглянути коефіцієнт окупності витрат держави, який характеризує обсяг податків і зборів перерахованих до бюджету на витрати Державного бюджету України на утримання посадових осіб, які забезпечили справляння таких податків і зборів:

$$K_o = \frac{МП_{i\alpha}}{В_{пo_i}} \quad (2.3)$$

де $В_{пo_i}$ – заплановані в Державному бюджеті України на і-ий рік середні витрати на заробітну плату посадових осіб митної служби.

Аналізуючи розрахований коефіцієнт окупності витрат держави, слід звернути увагу на збільшення його значення, що свідчить про підвищення ефективності діяльності митних органів. Слід також звернути увагу на різке збільшення значень аналізованого коефіцієнта, визначеного стосовно контролю правильності визначення митної вартості товарів, протягом останніх 3 років, що

свідчить про підвищення ефективності при здійсненні контролю. Зокрема у 2010р. цей коефіцієнт перевищив загальний більше ніж у 2 рази і становив 214,3, тобто витративши 1 грн на заробітну плату посадовим особам, які здійснюють контроль правильності визначення митної вартості, держава отримала 214.3 грн у доходну частину державного бюджету.

Розглянуті показники ефективності є досить умовними через обмеженість можливостей митних органів впливати на підвищення такої ефективності. Головним фактором, який впливає на надходження податків і зборів від митної служби, є обсяги імпорту товарів, на збільшення якого митні органи впливати об'єктивно не можуть. Саме тому принциповим є перехід від практики планування митних платежів до їх прогнозування. Крім того, функції та завдання митної служби України значно ширші, вони не обмежуються справлянням податків і зборів. Отже, розглянуті показники не повинні ототожнюватись із ефективністю діяльності митної служби в цілому. Справляння митних платежів не повинно виступати головним завданням для сучасної митної служби, це необхідно враховувати при трансформації митної справи України. Перехід від митної служби як суто фіскального органу, що забезпечує більшу частину податкових надходжень державного бюджету, до контролюючого органу, пріоритетом діяльності якого є забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи, повинен стати головною метою трансформації митної справи України. На жаль, фіскальна спрямованість діяльності митної служби України на сьогодні обумовлена перш за все станом економіки, який визначає імпорт товарів в Україну та відповідні показники діяльності державної податкової служби України. Тому принципова зміна правового поля діяльності митної служби України та її завдань можлива лише за відповідної зміни економічної ситуації в країні.

З метою забезпечення своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон необхідно передбачити єдиний порядок справляння митних платежів, а у випадку необхідності і повернення сум таких податків і зборів. В українському Митному кодексі (далі – МКУ)

законодавець не визначив правил щодо порядку справляння мита. Натомість серед основних завдань, які покладаються на митні органи є застосування заходів тарифного та нетарифного регулювання. Перелік митних процедур, які виконують митні органи становлять операції, пов'язані із здійсненням митного контролю за переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України, митного оформлення цих товарів і транспортних засобів, а також із справлянням передбачених законом податків і зборів [40].

Виділення українським законодавцем в окрему групу процедур, пов'язаних зі справлянням податків та зборів не отримало подальшого розвитку в митному законодавстві. Визначення порядку справляння мита та інших податків при переміщенні товарів через митний кордон повинно стати пріоритетним завданням при реформуванні українського митного законодавства.

Відсутність в МКУ порядку справляння мита ставить під питання ефективність даного інституту. Закріплення на рівні закону механізму стягнення податків та інших зборів повинно сприяти прозорості митної системи та створення гарантій не тільки для держави, але і для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

У зв'язку зі загальносвітовим підходом до розуміння мита, як головного засобу регулювання зовнішньоекономічної діяльності видається необхідним приділити більше уваги саме процесам його справляння. Членство України в СОТ, прагнення до членства в Європейському Союзі (далі – ЄС), а також з огляду на процеси інтеграції в потік міжнародного товарообігу вимагають адаптування норм митного права до стандартів світової спільноти. [42,с.22]

Питання порядку справляння митних платежів врегульовані в міжнародних договорах, учасницею яких є і Україна. Серед таких міжнародних угод можна виділити оновлену Конвенцію про спрощення та гармонізацію митних процедур (далі – Конвенція) [65] та Протокол про Єдиний порядок справляння митних платежів в державах учасницях СНД (далі Протокол) [66]. В Конвенції передбачено порядок справляння та повернення митних платежів в аспекті функціонування кожного виду митного режиму, натомість в Протоколі

передбачено порядок, без врахування виду обраного митного режиму. Підхід передбачений в Протоколі, на думку Мостового А, не сприяє ефективному застосуванню митно-тарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі [42,с.23].

Застосування єдиного порядку без врахування виду митного режиму в недостатній мірі враховує приватні інтереси, які можуть бути реалізовані при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Справляння мита в залежності від виду митного режиму дозволить надати перш за все гарантії для приватних суб'єктів через прозорість митного регулювання, а також сприятиме ефективній реалізації завдання митних органів по застосуванню митно-тарифних засобів регулювання.

Взірцем порядку справляння мита можуть бути правові рішення митного права ЄС. Інтеграційні процеси в Україні вимагають адаптації національних норм до стандартів Європейської Спільноти, оскільки існування в рамках ЄС митного союзу означає встановлення єдиної митної політики та єдиного митного права для всіх держав-членів.

В нормативному доробку ЄС правові положення щодо порядку справляння митних платежів викладені з врахуванням правил міжнародних нормативних актів, серед яких і положення Конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур.

Головний інститут, що покликаний забезпечити правильного справляння мита в ЄС є інститут митного боргу.

Сучасна наука й практика доводять, що справляння митних платежів залежить від ефективності процесу їх адміністрування, загальні принципи якого закладені у чинному законодавстві України та в основному відповідають тим, що діють у багатьох країнах. В практичній діяльності контролюючі органи накопичили значний досвід у сфері адміністрування податків [5,с.147].

Основним змістом адміністрування митних платежів є реалізація положень податкової системи: забезпечення мобілізації митних платежів і вирішення організаційних питань підвищення ефективності діяльності митних органів. В загальному вигляді адміністрування митних платежів передбачає

визначення повноважень органів влади різних ланок в регулюванні відносин у митній сфері, прав і обов'язків суб'єктів ЗЕД та повноважень митних органів, організацію митного контролю та митного оформлення товарів, а також процедури оскарження рішення митних органів. Одним із основних етапів процесу адміністрування митних платежів є правильне визначення митної вартості, яка слугує базою обчислення митних платежів (митні збори, мито, податок на додану вартість) на момент переміщення товарів через митний кордон України [5,с.148].

Введення чітких норм і правил визначення митної вартості товарів дозволить організувати ефективну систему контролю за їхнім дотриманням, що завдяки правильному визначенню бази оподаткування товарів забезпечить повноту надходжень митних платежів до бюджету. Слід звернути увагу, що її недооцінка призводить до ухилення від сплати податків суб'єктами ЗЕД.

Поряд із заниженням митної вартості товарів, в Україні на стан надходження митних платежів впливає правильність визначення країни походження, та ідентифікація коду при переміщенні товарів і інших предметів через митний кордон [5,с.149.].

Як основний документ, що підтверджує дані про країну походження, використовується сертифікат про походження товару, а належність товару до тієї чи іншої країни суттєво впливає на рівень його обкладання митними платежами. Недостовірна класифікація або підробка сертифікатів про країну походження товарів – основні фактори заниження розміру ввізного мита, що призводить до зменшення нарахування податку на додану вартість.

Вищезазначене свідчить про те, що пріоритетними напрямками подальшого вдосконалення процесу адміністрування митних платежів залишається розробка системи контролю оцінки митної вартості товарів, їх правильної класифікації та визначення країни походження товарів.

Також важливе значення має правильна класифікація товарів під час митного оформлення, що призводить до повного нарахування митних платежів та убезпечує від неприємностей, що виникають при виявленні недостовірного

декларування товарів і пов'язаних із складанням протоколу про порушення митних правил, стягненням суми недоплачених платежів й штрафу.

У процесі своєї діяльності митні органи повинні намагатися чітко контролювати факти ухилення від сплати митних платежів. Так, органи Державної митної служби України, застосовуючи конкретні заходи, сприятимуть усуненню фактів заниження митної вартості за допомогою розробленої методики її визначення на базі єдиних підходів з урахуванням індивідуальних характеристик товарів та формування цінових показників стосовно товарів, які потрапляють у групи ризику. Послідовне виконання дій із коригування митної вартості та контролю кодування товарів зумовлять значне зростання додаткових надходжень.

Не менш важливим питанням є необхідність закріплення процедурних правил справляння митних платежів в митному законодавстві. Єдині правила справляння платежів допоможуть також в розвитку та уніфікації інших інститутів митного права, зокрема це митний контроль, митне оформлення, що в кінцевому результаті призведе до збільшення надходжень до бюджету. [53]

Отже, основні аспекти процесу адміністрування митних платежів, можна зробити висновок, що вирішення проблемних моментів даного процесу можливе за ефективної організації контролю визначення коду товарів і заявленої митної вартості. Необхідність проведення такого контролю повинна ґрунтуватись на таких основних підходах: контроль за товарами під час митного оформлення; перевірка правильності заявлених даних митним органом на підставі додаткової документації; подальший контроль через проведення експертного дослідження товарів.

2.3. Документальне та інформаційне забезпечення оподаткування товарів при перетині митного кордону

Порядок митного оформлення товарів працівниками митних органів такий:

1. Перевіряється наявність усіх документів, необхідних для митного оформлення товарів.

2. Перевіряється відповідність заповнення декларації вимогам, передбаченим у чинних нормативних актах, що регулюють порядок заповнення вантажної митної декларації.

3. Перевіряється правильність нарахування і сплати митних платежів і податків.

4. При перевірці правильності заповнення декларації використовуються відомості, що містяться в супровідних, транспортних, комерційних та інших документах, а також результати митного огляду.

5. По закінченні митного оформлення митний орган реєструє декларацію та додаткові аркуші і присвоює їй відповідний номер, який проставляється в декларації.

6. За результатами митного оформлення працівник митного органу проставляє штамп у декларації і засвідчує її особистою номерною печаткою.

Митне оформлення відбувається після декларування товарів і майна та їх пред'явлення декларантом або транспортною організацією до митного оформлення. Декларування товарів підприємствами здійснюється самостійно або на договірній основі через організації, визнані митницями як декларанти. Для митного оформлення товарів необхідні такі документи:

- декларація;
- належним чином посвідчені копії ліцензій;
- дозволи інших державних органів, якщо товари підлягають контролю цих органів;
- зовнішньоекономічні контракти;
- документи, що підтверджують внесення відповідних митних платежів;

- супровідні документи (транспортні накладні, рахунки-фактури тощо);
- інші документи, зазначені в декларації [57].

Основним документом, на підставі якого здійснюється митне оформлення експортно-імпортних операцій, є вантажна митна декларація (ВМД) [45]. Вантажна митна декларація — це заява, що містить відомості про товари та інші предмети і транспортні засоби та мету їх переміщення через митний кордон України або про зміну митного режиму щодо цих товарів, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів.

ВМД складається на партію товару, тобто, на:

- товари, що переміщуються на адресу одного одержувача за одним перевізним документом (транспортною накладною, коносаментом тощо), відповідно до правил (порядку) перевезення товарів відповідним видом транспорту, передбачених законодавством України та міжнародними договорами, укладеними в установленому законодавством порядку;

- партію товарів, що переміщуються трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, визначається в порядку, установленому спеціальними актами законодавства України;

- товари, що належать підприємствам та переміщуються в ручній поклажі одним громадянином у пасажирському відділенні (салоні) транспортного засобу, яким прямує цей громадянин, відповідно до правил (порядку) перевезення ручної поклажі цим видом транспорту, передбачених законодавством України та міжнародними договорами, укладеними в установленому порядку.

У разі прийняття ВМД для оформлення їй присвоюється реєстраційний номер та проводиться реєстрація в журналі обліку ВМД.

Реєстраційний номер ВМД — цифровий код, що складається з шістнадцяти знаків, а саме:

- перші дев'ять знаків — код митного органу, в якому ВМД прийнято для оформлення, згідно з класифікатором, затвердженим ДМСУ;

- десятий знак — остання цифра поточного року, відокремлена з обох боків скісною лінією;

- останні шість знаків — порядковий номер декларації в журналі обліку ВМД (у порядку зростання протягом поточного року, починаючи з одиниці).

Журнал обліку ВМД містить: порядковий номер ВМД згідно з журналом обліку; дату реєстрації; реєстраційний номер ВМД; тип ВМД; відомості про відправника та одержувача (назва, юридична адреса, для резидентів код Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України); відомості про особу, яка відповідає за фінансове врегулювання; відомості про декларанта; прізвище, ім'я та по батькові інспектора, який прийняв ВМД для оформлення, номер штампа «Під митним контролем», прізвище, ім'я та по-батькові інспектора, який завершив митне оформлення, номер особистої номерної печатки; номер картки відмови у митному оформленні; примітки. За рішенням начальника митниці до журналу обліку ВМД можуть вноситись інші додаткові відомості.

Митний орган може відмовити у митному оформленні товарів виключно у випадках, передбачених законодавством України, після завершення процесу прийняття ВМД для оформлення. Реєстраційний номер ВМД, за якою було відмовлено у митному оформленні, не може бути присвоєний іншій декларації.

Митний орган не приймає ВМД для оформлення:

- якщо вона подається без повного комплекту документів, необхідних для здійснення митного оформлення товарів;

- якщо вона заповнена декларантом з порушенням Інструкції про порядок заповнення ВМД;

- в інших випадках, передбачених законодавством України.

У разі відмови у прийнятті ВМД для оформлення обов'язково заповнюється картка відмови у митному оформленні згідно з порядком, установленим ДМСУ.

ВМД, заповнена у звичайному порядку, вважається оформленою за наявності на всіх її аркушах відбитка особистої номерної печатки посадової особи митниці, що здійснила митне оформлення товарів і транспортних засобів.

Оформлена ВМД є підтвердженням надання особі права на розміщення товарів та/або транспортних засобів у заявленому митному режимі і прав та обов'язків зазначених у ВМД осіб щодо здійснення ними відповідних фінансових, господарських та інших операцій.

Відповідно до Наказу Державної митної служби України від 25.06.2011р. №547 затверджено «Положення про Департамент митних платежів Державної митної служби України» [44].

Це Положення про Департамент митних платежів Державної митної служби України (далі - Департамент) визначає його завдання, функції, права, відповідальність та організаційну структуру.

Департамент являє собою структурний підрозділ Держмитслужби.

Основними завданнями Департаменту є:

1. Участь у реалізації державної політики у сфері митної справи в межах компетенції, визначеної цим Положенням.

2. Захист економічних інтересів України.

3. Розвиток міжнародного співробітництва у сфері митної справи в межах компетенції, визначеної цим Положенням.

4. Контроль і координація діяльності митних органів України щодо виконання вимог законодавства України з питань справляння митних платежів та правильності визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

5. Розроблення та удосконалення механізму визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України.

6. Здійснення прогнозування митних платежів та контролю за виконанням митними органами доходної частини Державного бюджету України.

7. Проведення аналізу та вивчення зарубіжного досвіду формування і функціонування системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності з метою розробки пропозицій, спрямованих на вдосконалення системи митного й податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності та бюджетного планування у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Серед основних функцій Департаменту слід виділити такі:

1. Департамент згідно з покладеними на нього завданнями та в межах компетенції виконує регулятивну, організаційну, контрольну, координаційну, правозастосовчу та аналітичну функції.

2. Відповідно до цього в межах своєї компетенції Департамент розробляє та впроваджує організаційні, методичні й контрольні заходи, спрямовані на забезпечення своєчасного та повного внесення до Державного бюджету України сум митних платежів, правильності визначення митної вартості товарів; здійснює аналіз положень міжнародних договорів з питань митної справи та вивчення досвіду діяльності митних служб зарубіжних країн відповідно до компетенції, накопичує, узагальнює та аналізує документацію зарубіжних країн щодо практичних заходів забезпечення повноти справляння митних платежів, контролю митної вартості товарів; здійснює організаційно-правове забезпечення взаємодії Держмитслужби з іншими центральними органами виконавчої влади з питань адміністрування митних платежів та визначення митної вартості товарів; готує пропозиції керівництву Держмитслужби щодо реалізації заходів, спрямованих на удосконалення системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, процедури адміністрування митних платежів та повноти визначення бази оподаткування; надає методичну та практичну допомогу митним органам у питаннях адміністрування митних платежів; забезпечує організацію ведення програмно-інформаційних комплексів Єдиної автоматизованої інформаційної системи Держмитслужби з питань справляння митних платежів та митної вартості товарів; надає платникам податків податкові консультації; здійснює аналіз впливу змін законодавства з питань оподаткування на стан надходження до Державного бюджету України митних платежів; на підставі показників доходної частини Державного бюджету України, визначених законами України про Державний бюджет України на відповідний рік, та відповідного розпису доходів, затвердженого Міністром фінансів України, розраховує та доводить до відома митних органів очікувані показники надходжень митних платежів до Держбюджету для забезпечення ними доходної частини Держбюджету; здійснює розгляд скарг платників податків на податкові зобов'язання,

нараховані митними органами, готує проекти рішень Держмитслужби відповідно до процедури апеляційного узгодження податкових зобов'язань; проводить звірки з податковими органами щодо сум податкових боргів за митними платежами; здійснює централізований облік митних платежів, що перераховуються митними органами до Державного бюджету України у розрізі бюджетної класифікації; готує запити до митних органів іноземних держав з питань перевірки автентичності документів, поданих митним органам України під час митного оформлення товарів для підтвердження задекларованої митної вартості. Узагальнює та аналізує отримані відповіді митних органів іноземних держав.

Серед основних прав Департаменту є надання керівництву Держмитслужби пропозицій, спрямованих на збільшення надходжень до Державного бюджету України, захист економічних інтересів України.

До складу Департаменту входять Управління адміністрування митних платежів та Управління митної вартості. [44]

З кожним днем науково-технічний прогрес виходить на новий рівень функціонування і в таких умовах основним завданням держави є необхідність вдосконалення всіх сфер діяльності. Це стосується і митних органів як налагодженого механізму реалізації функцій держави. Однією з таких інновацій, запроваджених Держмитслужбою України, стало електронне декларування.

З 5 квітня 2011 року митниці всієї України розпочали перехід на електронну форму декларування експортно-імпортних операцій, залучаючи до цього процесу з кожним днем все більше і більше підприємств. Найкращим прикладом того, що електронне декларування є зручним, стають статистичні дані – звичайні цифри. Зрозуміло, що при переході на новий рівень роботи уникнути проблем просто неможливо до тих пір, доки процес цілком не налагодиться.

У 2011 році впроваджено та спрощено процедуру електронного декларування. У реєстрі налічується 2149 підприємств, хоча на початок року їх було лише 58. Митницями України оформлено майже 138 тисяч електронних

митних документів. Питома вага в загальному обсязі оформлених документів:

1% - ЕВМД, 8,6% - ЕПД, 13,6% - ЕПП. (рис. 2.4) [62]

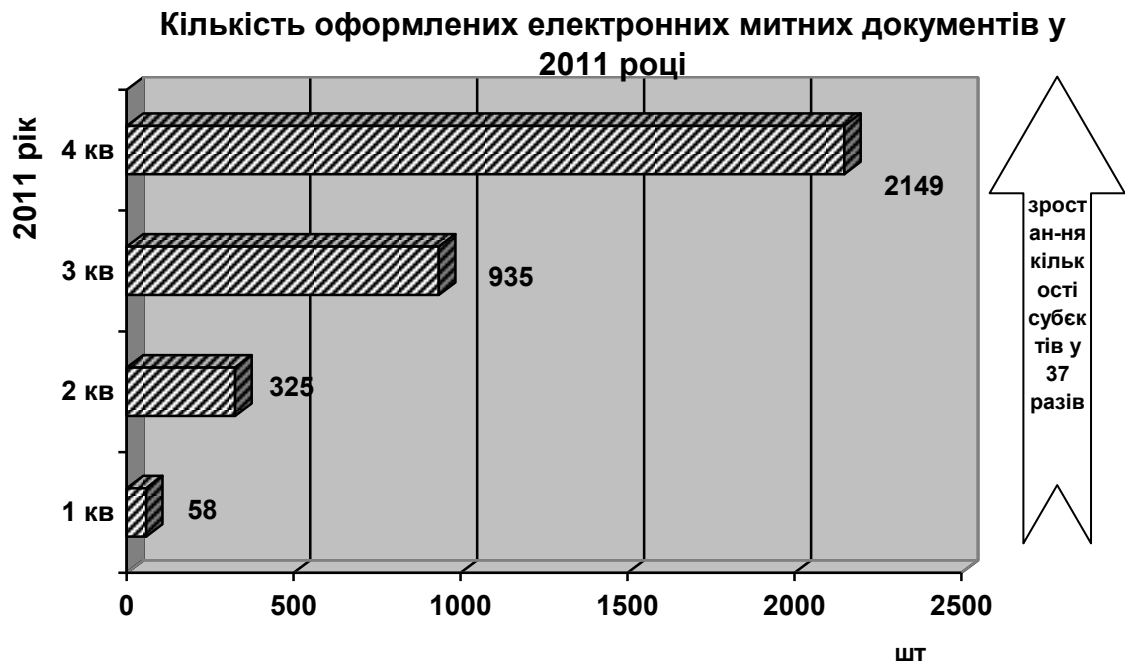


Рис. 2.4. Оформлені електронні документи у 2011 році

В результаті проведеної митними органами України роботи щодо подальшого спрощення доступу господарюючих суб'єктів до процедури електронного декларування та забезпечення її прозорості кількість суб'єктів, допущених до електронного декларування, з початку 2011 року, збільшилася у 46 разів. Наразі у Реєстрі налічується 2 676 підприємств.

Впровадження електронного декларування відображено в додатку Б.

Допущені до процедури електронного декларування на базі всіх митних органів та здійснюють подання ЕВМД (у митних режимах імпорту, митного складу, магазину безмитної торгівлі) 676 підприємств України.

Зі збільшенням числа учасників процесу електронного декларування зростає і кількість оформлених митницями електронних документів.

Станом на 31.03.2012 оформлено вже 97 тис. електронних митних документів, із них: ЕВМД – 12 136; ЕПД – 24 436; ЕПП – 60 387.



Відсоток оформлених електронних документів від загальної кількості поданих митних документів складає: 2,6 % за вантажними митними деклараціями, 32 % - за попередніми деклараціями та 52 % - за попереднім повідомленням.

В рамках виконання Угоди про фінансування програми «Підтримка секторальної політики управління кордоном в Україні», укладеної між Урядом України та ЄС, до кінця 2012 року не менше 30% від загальної кількості поданих до оформлення декларацій мають бути в електронному вигляді.

Забезпечення митних брокерів, які будуть мати намір здійснювати декларування товарів і транспортних засобів шляхом подання митних декларацій та попередніх повідомлень у формі електронних документів, посиленими сертифікатами відкритих ключів електронного цифрового підпису, буде здійснюватись Держмитслужбою України безоплатно.

Проводиться послідовна робота з державними органами. Враховані пропозиції Держмитслужби щодо державної реєстрації транспортних засобів на підставі електронної вантажної митної декларації, що знайшло відображення у відповідній постанові Кабінету Міністрів України.

Масштабне впровадження електронного декларування продовжує залишатись одним із пріоритетів діяльності Держмитслужби України на 2012 рік.

Враховуючи збільшення обсягів транзитних перевезень автомобільним транспортом через територію України, Держмитслужбою впроваджується в діючій системі електронного декларування транзитних товарів, застосування електронного попереднього інформування про МДП (МДП-ЕПД).

Введення в дію електронного попереднього інформування про МДП є обов'язковою умовою міжнародних страховиків для підвищення рівня гарантії в Україні. 15 червня 2010 року Міжнародний союз автомобільного транспорту та Страховики системи МДП прийняли рішення про підвищення максимального ліміту гарантії за кожною книжкою МДП на митній території України з 50 000 доларів США до 60 000 євро.

Запровадження МДП-ЕПД удосконалює процедуру оформлення МДП та надає можливість перевізникам здійснювати попереднє електронне інформування про процедуру МДП.

Можливість одержання попередньої інформації із системи МДП-ЕПД дозволить посилити контроль за ввезенням товарів в країнах призначення та забезпечити додатковий захист системи МДП.

Наразі створено умови, за яких держатель книжки МДП або уповноважена ним особа, при відправленні товару з місця завантаження із використанням засобів програмного забезпечення, може створювати попередню електронну інформацію за книжкою МДП–МДП-ЕПД.

Це дозволяє перевізникові передавати інформацію про переміщення МДП митним органам країни призначення, ще до моменту його в'їзду/виїзду в/із ЄС або іншої країни учасниці Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП.

Наказ, в якому передбачено застосування електронного попереднього інформування про МДП (МДП-ЕПД), в січні зареєстрований в Міністерстві юстиції України, оприлюднений в сьомому номері «Офіційного вісника України» та набрав чинність з 19 березня 2012 року.

Висновки до розділу 2

Впродовж останніх років в Україні актуалізується застосування різноманітних митних інструментів, за допомогою яких забезпечується захист національних інтересів держави. Основними серед них є митні платежі – одні із найважливіших важелів регулювання зовнішньоекономічних зв'язків та головне джерело наповнення доходної частини Державного бюджету України.

Під митними платежами, як основою системи митного оподаткування, розуміють ті види податків та зборів, які нараховуються в установленому порядку при переміщенні через митний кордон країни товарів та інших предметів під контролем митних служб.

Дана дефініція дозволяє не тільки чітко визначити об'єкти оподаткування, але й суб'єкти системи митного оподаткування, до яких належать, крім держави та митних органів, безпосередні платники податків та зборів, тобто юридичні та фізичні особи, які здійснюють зовнішньоторговельну діяльність.

Все це обумовлює актуальність значення митних платежів в сучасних умовах здійснення зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД).

Поставлені в преамбулі МК України завдання митного регулювання, а саме забезпечення захисту економічних інтересів України, створення сприятливих умов для розвитку її економіки, захисту прав та інтересів суб'єктів підприємницької діяльності та громадян, а також забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи неможливе без створення відповідних процедурних норм щодо застосування кожного з інститутів митного права.

Питання справляння мита займають особливе місце. Відсутність правового регулювання з цих питань повинна бути врахована при реформуванні митного права України.

Норми порядку справляння мита та інших податків за переміщення товарів через митний кодон повинні дістати своє закріплення на рівні закону. Закріплення процедур на рівні закону створить додаткові гарантії для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та держави.

РОЗДІЛ 3

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Проблеми митного оподаткування в Україні

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України здійснюють свою діяльність на підставі застосування правових норм міжнародних та національних правових документів. Найбільш проблемними для підприємств є виконання заходів нетарифного та тарифного регулювання.

Суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, оцінюючи ефективність зовнішньоекономічної операції, необхідно визначити загальні витрати на її проведення. Проблемним моментом у цьому процесі є з'ясування витрат на виконання заходів нетарифного регулювання, передбачених чинним законодавством України. За оцінками провідних експертів у зовнішньоекономічній сфері, на частку цих витрат у загальних витратах підприємства на проведення зовнішньоекономічної операції припадає близько 10-35% [75].

Також проблемою залишаються технічні та інші спеціальні обмеження, більшість яких не передбачена Митним кодексом України. Як зазначають митні службовці, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності не в змозі швидко отримати технічні та спеціальні дозвільні документи, що підтверджують відповідність встановленим нормам. Існує велика бюрократична тяганина при виконанні цих заходів, відсутня необхідна кількість дозвільно-контрольних лабораторій.

Нетарифні методи в Україні, як правило, використовуються тимчасово, тому їх нормативно-правовим забезпеченням є не закони, а тільки оперативні регулярні інструкції, положення державних органів влади. Часта зміна нормативно-правової бази негативно впливає на суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та призводить до неможливості стратегічного планування зовнішньоекономічної діяльності. Також у цих випадках порушується основний принцип зовнішньоекономічної діяльності – принцип верховенства закону.

Що стосується тарифного регулювання, то проблемним є порядок сплати податків, інших обов'язкових платежів та відображення їх у податковій звітності.

Складні проблеми виникають у підприємств під час сплати ПДВ при митному оформленні об'єктів фінансового лізингу. Сума ПДВ, що сплачена під час проведення митних процедур при ввезенні основних засобів за угодами фінансового лізингу збільшує первісну вартість основних засобів у звітному періоді та впливає на збільшення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Право на податковий кредит та відповідно на зменшення податкових зобов'язань у суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності виникає лише при переході від нерезидентів прав власності на такий об'єкт лізингу, тобто через декілька років. У той же час право на податковий кредит підприємства отримують тільки в тому звітному періоді, в якому була сплачена сума ПДВ.

За матеріалами митно-тарифного управління ДМСУ важливою проблемою нині є значний обсяг пільг для окремих галузей та підприємств, передбачених чинним законодавством, а також значна диференціація в розмірах ставок ввізного мита на однорідні товари, що створює можливості зловживань суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з класифікацією товарів при їх митному оформленні.

Також можна виділити наступні недоліки законодавчої бази митно-тарифного регулювання і податкової політики відносно імпорту:

- в Україні надміру високі ставки акцизного збору, ПДВ наносять відчутну шкоду інтересам імпортерів, споживачам та державі, оскільки система такого оподаткування вигідна тіншовим контрабандистським структурам, які мають можливість отримувати надвеликі прибутки, уникаючи сплати податків та інших зборів. Так, для того щоб конкурувати з тіншовими структурами, легальні імпортери користуються послугами різних фондів, які мають право на податкові пільги. В процесі скорочення таких пільг і скорочення легального імпорту відбувається монополізація внутрішнього ринку України контрабандистськими структурами;

- методика розрахунку ставок митних податків на основі вартості імпорту дає можливість недобросовісним імпортерам занижувати контрактні ціни і відповідно приховувати від оподаткування значну частину свого обороту;
- у зв'язку з тим, що зі зростанням митних тарифів та акцизного збору на імпортні товари не були враховані технічні можливості введення марок акцизного збору на алкогольні та тютюнові вироби з 15 жовтня 1995 р., частково припинився легальний імпорту алкоголю та фактично зупинився імпорту тютюнових виробів. В результаті підвищилися ціни на нелегальному ринку, що не відповідає інтересам споживачів і спровокувало посилення соціальної напруги;
- не виправданим і неефективним з економічної точки зору є кількісне обмеження на видачу сертифікатів на торгівлю імпортними товарами і підвищення вартості таких сертифікатів (від обсягу роздрібною торгівлі відповідно чисельності населення регіонів), це веде до дисбалансу попиту і споживання і сприяє монополізації ринків тіньовими структурами. Крім того, такий підхід стимулює корупцію серед посадових осіб, які займаються видачею сертифікатів;
- надвеликі ставки оподаткування, відсутність твердих гарантій збереження капіталу, часті зміни в законодавстві створюють серйозні перешкоди к інвестуванню капіталу з-за кордону в Україну, що дуже негативно відображається на економічній ситуації.

За умов посилення інтеграційних процесів у світовому господарстві та відкритості економіки України зростає значення державного регулювання зовнішньоторговельної діяльності.

Разом з тим, в оподаткуванні операцій такого виду існує ряд проблем, пов'язаних з накопиченням боргів та напругою у відносинах між основними партнерами, включаючи державу, надвеликим обсягом пільг, негрошових розрахунків, неадаптованістю цієї сфери в нових умовах.

Проблеми оподаткування, у тому числі зовнішньоторговельних операцій, висвітлюються в працях багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема:

Кукса В., Пинзеника В., Панаскжа Б., Сліпця В., Соколовської А., Лайама Ебрілла, Майкла Кінга та інших, але однозначних пропозицій щодо їх вирішення ще немає, особливо за умов порушення макроекономічної стабільності.

Одним із найрозповсюдженіших непрямих податків, що використовуються для оподаткування товарів, вироблених у внутрішній економіці, у тому числі і для експорту та імпортованих, є податок на додану вартість. Попри значну історію застосування цього податку, багато країн стикаються з низкою проблем, пов'язаних головним чином з оподаткуванням ПДВ зовнішньоторговельних операцій.

При переході до застосування ПДВ в зовнішньоекономічній діяльності, країни повинні були визначитися з принципами оподаткування, до яких світова практика відносить принцип країни походження товару та принцип країни призначення. Вибір принципу диктується необхідністю заохочувати вітчизняного виробника до експорту власних товарів чи стимулювати імпорт у країну продукції іноземного походження. [7]

В Україні законодавчо закріплено оподаткування ПДВ як податку на споживання за принципом призначення, тобто експортовані товари оподатковуються за нульовою ставкою, а імпортовані оподатковуються під час перетину ними митного кордону. Це дозволяє уникнути подвійного оподаткування товару в країні експортера і в країні імпортера. Крім того, враховуючи, що товари вітчизняного виробництва оподатковуються під час їх реалізації, а імпортовані - під час перетину кордону, то різниця в часі сплати податку складає значні переваги для національного товаровиробника.

У той же час в Україні цей податок, як один з головних джерел формування доходів бюджету, не забезпечує належний рівень їх наповнення. Однією з найгостріших проблем функціонування ПДВ є його низька фіскальна ефективність.

Зниження фіскальної ефективності цього податку в Україні зумовлено:

- зростанням податкової недоїмки;
- збільшенням обсягу пільг з ПДВ;

- зменшенням кількості платників ПДВ внаслідок запровадження в 1998 р. «спрощеної» системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва;
- підвищенням частки експорту у ВВП.

Несплата ПДВ на підставі визначених законодавством податкових пільг призвела до втрати цим податком його основної функції - наповнення бюджету, а рішення про звільнення від оподаткування, на наш погляд, є порушенням загальних принципів адміністрування цього податку.

Надання пільг з ПДВ стосовно товарів, які використовуються у виробництві, спотворює механізм дії цього податку, сприяє появі кумулятивного ефекту, що призводить до подорожчання товарів і збільшує податкове навантаження на наступних етапах руху товару. Такі пільги слід відмінити, як економічно неефективні і за своєю сутністю антиринкові.

Ефективними і економічно обґрунтованими можуть бути пільги з ПДВ, застосовані до реалізації товарів у роздрібній торгівлі, коли їх купують для особистого споживання. За допомогою пільг з ПДВ держава може створювати умови підтримки споживачів, звільняючи від оподаткування продаж товарів (послуг), які несуть у собі соціальне навантаження і мають загальнодержавне значення. Ліквідація діючої системи пільгового оподаткування є дуже актуальною проблемою для бюджетної сфери. Її розв'язання надасть можливості, з одного боку, створити умови для зниження податкового тиску на всіх платників податків, а з іншого - зробити бюджетну систему України справедливою і прозорою, забезпечити зростання податкових надходжень.

Тому необхідно передусім законодавчо встановити заборону щодо податкових пільг з ПДВ, скоротити кількість існуючих, залишивши пільговий режим оподаткування лише для товарів, які взагалі не виробляються в Україні або використовуються для потреб стратегічних галузей вітчизняного виробництва. У подальшому пільги з ПДВ доцільно скасувати та застосовувати диференційовану ставку цього податку, як це передбачено в Російській Федерації та країнах ЄС.

Таким чином, у разі впровадження вищевикладених заходів, спрямованих на удосконалення податкового законодавства у сфері зовнішньоекономічної

діяльності, можна розраховувати на розширення бази оподаткування, збільшення податкових надходжень до бюджету, поліпшення інвестиційного клімату та посилення платіжної й фінансової дисципліни серед суб'єктів ЗЕД, що, у свою чергу дозволить ефективно протидіяти ухиленню від сплати податків та незаконному відшкодуванню ПДВ.

Проблема правового забезпечення, що регулює митну діяльність розв'язана ще недостатньо. Про це свідчать часті зміни і доповнення до чинних митних законів. Процес формування митного законодавства започатковано у 1991 році. Серед останніх митних нововведень важливого значення набуває вступ у силу з 1 червня Новий Митний кодекс України опубліковано 21 квітня 2012 р. у виданні «Голос України». [77]

Новий Митний кодекс передбачає передачу всіх повноважень з видання наказів нормативного характеру від Держмитслужби Міністерству фінансів України. Також передбачено, що вартість товарів, які можуть ввозитися громадянами на митну територію України без сплати податків через сухопутні і морські пункти пропуску становить 500 євро, повітряним сполученням - до 1 тис. євро, а при поштових переказах - до 300 євро.

Зокрема, документ передбачає спрощення митного оформлення товарів і супутніх процедур, збільшення прозорості під час визначення митної вартості товарів.

Новий Митний кодекс на 70-80% виправдовує сподівання бізнесу. У подальшому можливі його подальші коригування.

Про це 19 квітня під час представлення нового керівника Львівської митниці повідомив член колегії Держмитслужби Віктор Бондар.

«Кодекс є надзвичайно прогресивний, дозволяє полегшити ведення бізнесу в Україні, привести нашу нормативну базу до європейських норм», – запевнив Бондар.

«За його словами, новий Кодекс дасть можливість бізнесу відчутти послаблення. «Зокрема, скасоване так зване кріпосне право – процедуру митного контролю бізнес може провести у будь-якому митному посту, незалежно від того, де зареєстрована юридична структура. Відбулося

спрощення процедур. Електронне декларування не потребуватиме подання інших документів», – пояснив Бондар.

Він нагадав про декриміналізацію покарання за контрабанду, за яку тепер бізнес несе лише економічну відповідальність. Новим Митним кодексом передбачається і персональна відповідальність митників за всі дії на митниці.

Бондар зазначив, що ДМСУ подасть на розгляд Верховної Ради ще чотири законопроекти щодо роботи митниці, її взаємодії з бізнесом.

Також новий кодекс максимально адаптує вітчизняне митне законодавство до міжнародних норм та стандартів, спрощуватиме та прискорюватиме митні процедури, відповідно – збільшиться товарообіг.

Тож, відтепер зменшено вартісну межу ввезення товарів без сплати податків, що ввозяться громадянами на митну територію України у ручній поклажі або у супроводжуваному багажі через пункти пропуску України, крім повітряного сполучення: товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг (якщо особа, яка ввозить товари на митну територію України, в'їжджає в Україну не частіше одного разу протягом однієї доби). [76]

3.2. Контрольні заходи за справлянням митних платежів

Питання правового статусу суб'єктів податкових правовідносин, зокрема тих, які контролюють справляння податків і зборів, неодноразово досліджувалися в працях як вітчизняних, так і зарубіжних фахівців фінансово-правової галузі. Серед них можна виділити дослідження Н.І. Хімічевої, С.Г. Пепеляєва, М.П. Кучерявенька, Д.В. Винницького. Метою нашого розгляду є дослідження статусу органів, які контролюють справляння акцизних зборів згідно з податковим законодавством України, їх місце в системі суб'єктів податкових правовідносин.

Проблема визначення статусу органів, які контролюють справляння податків та зборів, невід'ємно пов'язана з двома концептуальними положеннями. По-перше, які платежі відносяться до системи надходжень,

контроль за якими делегується державою відповідним органам. По-друге, які механізми делегування повноважень закріплюються при цьому, який набір прав та обов'язків складає їх правовий статус. На жаль, чинне законодавство України дуже суперечливо розкриває ці проблеми і використовує декілька понять, які складно та неоднозначно співвідносяться одне з одним. Так, Закон України «Про державну податкову службу в Україні» використовує поняття «податкові органи», Бюджетний кодекс України - термін «органи стягнення».

Такий різноманітний підхід лише ускладнює регулювання їх статусу повноважень. Здається, що і розробники законодавчих актів погано розуміють цю проблему. Наприклад, складно знайти яку-небудь логіку в виділенні таких органів згідно з Податковим Кодексом орган стягнення - державний орган, уповноважений здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах повноважень, встановлених Податковим Кодексом [56] та іншими законами України.

Систему органів, які контролюють надходження коштів у централізовані фонди, складають державні органи або органи місцевого самоврядування, які у межах своєї компетенції забезпечують формування дохідних частин централізованих публічних фондів у відплатній (мити, державне мито, плата за торговий патент тощо) або в безоплатній (податки, збори та інші обов'язкові платежі) формі у встановлені терміни та розміри.

При цьому ми торкаємось іншої проблеми, яка передбачає розмежування компетенції подібних владних органів у галузі оподаткування, закріплення їх правового статусу в такій формі, щоб окремі права та обов'язки не дублювалися у різних органів. Саме так можна створити раціонально функціонуючу систему взаємодоповнюючих органів, які контролюють справляння податків та зборів. До системи органів, які здійснюють мобілізацію коштів у централізовані фонди, необхідно віднести:

1. Податкові органи.
2. Митні органи.
3. Органи Пенсійного фонду України.
4. Органи Фонду соціального страхування.

5. Органи Міністерства Внутрішніх Справ.

6. Судові органи.

7. Органи, які здійснюють реєстрацію актів цивільного стану.

8. Органи Державного казначейства.

9. Органи місцевого самоврядування.

Головним завданням державної влади будь-якої країни є забезпечення стабільного соціально-економічного розвитку для підвищення добробуту населення і зміцнення її потенціалу та забезпечення потреб майбутніх поколінь.

Досягнути цього можливо лише за допомогою податків як головного джерела державних доходів, основним призначенням яких є мобілізація коштів на користь держави з метою створення фінансових умов для виконання нею економічних і соціальних функцій.

На рівень реалізації фіскального потенціалу держави значний вплив справляє правова свідомість платників податків, тобто їх податкова культура, рівень розвитку якої характеризується сумлінним ставленням платників податків до своїх конституційних обов'язків щодо сплати коштів у державну скарбницю та партнерськими взаємовідносинами між платниками податків та фіскальними органами.

До контрольних належать такі державні органи:

1) митні органи, які контролюють порядок сплати й нарахування ввізного та вивізного мита, акцизного збору, податку на додану вартість, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), що їх законодавство зобов'язує стягувати під час ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України;

2) органи Пенсійного фонду України, що наглядають за правильністю нарахування пенсійних внесків і дотриманням порядку їх сплати;

3) органи фондів соціального страхування, які контролюють нарахування страхових внесків і порядок їх сплати;

4) податкові органи, що наглядають за порядком нарахування і процедурою сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), стягуваних до бюджетів і державних цільових фондів (окрім тих, які вказано в пунктах 1-3).

Інші державні органи не мають права проводити планові й позапланові перевірки з питань нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів).

Як уже зазначалося, митні органи здійснюють контроль за правильністю та своєчасністю сплати митних платежів, а саме: мита, податку на додану вартість та акцизного збору щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України. Оподаткуванню підлягають товари, які ввозяться як юридичними особами, так і громадянами. Порядок оподаткування, а отже і контролю за сплатою митних платежів цих суб'єктів має відмінності.

Спочатку розглянемо, як здійснюється контроль митних органів за сплатою митних платежів юридичними особами.

Насамперед з'ясуємо особливості контролю митних органів за сплатою мита.

На відміну від ПДВ та акцизного збору з імпортованих товарів, контроль за правильністю нарахування яких, крім митних органів, здійснюють ще й податкові органи, контроль за правильністю нарахування мита провадять лише митні органи.

Отже, для правильного нарахування мита митні органи мають визначити такі характеристики імпортованого товару: товарну позицію в Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності; країну походження товару та митну вартість товарів, ставки за якими визначено у відсотках до митної вартості.

Одне з головних завдань митних органів — визначення товарної позиції, якій відповідає товар, що перетинає митний кордон. Митні органи, які визначають відповідність товару, що перетинає митний кордон, товарній позиції, керуються такими положеннями Митного тарифу України:

1) будь-яке посилення у найменуванні товарної позиції на будь-який товар стосується також некомплектних чи незавершених товарів, за умови, що вони мають основні характеристики комплектних чи завершених товарів;

2) будь-яке посилення у найменуванні товарної позиції на будь-який матеріал чи сировину стосується також сумішей або сполучень цього матеріалу

чи речовини з іншими матеріалами чи речовинами. Будь-яке посилання на товар з певного матеріалу чи сировини розглядається як посилання на товари, які повністю або частково складаються з цього матеріалу чи речовини. Класифікація товарів, які складаються більше ніж з одного матеріалу чи речовини, проводиться відповідно до пункту 3;

3) коли згідно з пунктом 2 або з будь-яких інших причин товари на перший погляд можна віднести до двох або більше товарних позицій, класифікація о двох або більше товарних позицій, класифікація цих товарів проводиться у такий спосіб:

а) перевага надається тій товарній позиції, яка конкретніше описує товар порівняно з найменуваннями товарних позицій, що дають більш загальний опис. Однак, коли кожна з двох або більше товарних позицій стосується лише частини матеріалів чи речовин, які входять до складу суміші чи багатокomпонентного товару або лише до окремих частин товарів, що надходять у продаж у наборі, призначеному для роздрібної торгівлі, тоді ці товарні позиції розглядаються рівнозначними цьому товару, навіть якщо одна з них має повніший або точніший опис товару;

б) суміші, багатокomпонентні вироби, які складаються з різних матеріалів або вироблені з різних компонентів, і товари, що надходять у продаж у наборах для роздрібної торгівлі, класифікація яких не може проводитися відповідно до підпункту 3 а), класифікуються відповідно до матеріалу чи складових, які визначають основний характер цих товарів, за умови, що цей критерій можна застосувати;

в) товари, класифікацію яких не можна провести відповідно до підпунктів 3 а) або 3 б), класифікуються у товарній позиції з найбільшим порядковим номером серед товарних позицій, які розглядаються;

4) товари, які не можуть бути класифіковані згідно з наведеними вище пунктами, класифікуються у товарній позиції, яка відповідає найбільш подібним товарам, що розглядаються. [55]

Після того як товарна позиція імпортованого товару визначена, митним органам необхідно звернути увагу на правильність визначення країни

походження товарів, оскільки від цього залежить, які саме ставки мита (преференційні, пільгові чи повні) застосовуються стосовно цієї товарної позиції.

До товарів, що походять з держав, які входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони, і в разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами з участю України, застосовуються преференційні ставки ввізного мита.

До товарів, що походять з країн або економічних союзів, які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, котрий означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності цих країн або союзів мають пільги щодо мита, за винятком випадків, коли зазначені мито та пільги щодо них устанавлюються в рамках спеціального преференційного митного режиму, застосовуються пільгові ставки ввізного мита.

До решти товарів застосовуються повні (загальні) ставки ввізного мита.

Країною походження товару вважається країна, в якій товар був повністю вироблений або підданий достатній переробці відповідно до критеріїв, устанавлених Митним кодексом України.

При цьому під країною походження товару можуть розумітися група країн, митні союзи країн, регіон чи частина країни, якщо є необхідність їх виділення з метою визначення походження товару.

Товарами, повністю виробленими у країні, вважаються:

1) корисні копалини, видобуті на її території або в її територіальних водах, або на її континентальному шельфі і в морських надрах, якщо надрах, якщо країна має виключне право на розробку цих надр;

2) рослинна продукція, вирощена та зібрана на її території;

3) живі тварини, що народилися і вирощені в цій країні;

4) продукція, одержана від тварин, вирощених у цій країні;

5) продукція мисливського, рибальського та морського промислів;

6) продукція морського промислу, видобута та (або) вироблена у Світовому океані суднами цієї країни, а також суднами, орендованими (зафрахтованими) нею;

7) вторинна сировина та відходи, які є результатом виробничих та інших операцій, здійснених у країні;

8) продукція високих технологій, одержана у відкритому космосі на космічних кораблях, що належать цій країні чи орендуються нею;

9) товари, вироблені у цій країні виключно з продукції, зазначеної в пунктах 1-8.

Якщо у виробництві товару беруть участь дві або більше країн, походження товару визначається згідно з критерієм достатньої переробки. Критерій достатньої переробки визначається:

1) правилом, яке потребує в результаті переробки товару зміни класифікаційного коду товару за Гармонізованою системою опису та кодування товарів на рівні будь-якого з перших чотирьох знаків;

2) або правилом адвалерної частки, яке полягає в зміні вартості товару в результаті його переробки, якщо при цьому додана вартість становить не менш як 50 % від вартості товару, одержаного в результаті переробки, або частка використаних матеріалів з іншої країни чи невідомого походження становить менш як 50 % від вартості товару, одержаного в результаті переробки;

3) або переліком виробничих та технологічних операцій, які хоч і не ведуть у результаті переробки товару до зміни його коду чи його вартості відповідно до правила адвалерної частки, але з дотриманням певних умов визнаються достатніми.

Не визнаються такими, що відповідають критерію достатньої переробки:

1) операції, пов'язані із забезпеченням збереження товарів під час зберігання чи транспортування;

2) операції щодо підготовки товарів до продажу та транспортування (роздрібнення партії, формування відправлень, сортування, перепакування);

3) прості складальні операції;

4) змішування товарів (компонентів) без надання одержаній продукції характеристик, що істотно відрізняють її від вихідних складових;

5) комбінація двох чи більшої кількості зазначених вище операцій;

6) забій тварин.

Для підтвердження походження товару імпортер має надати сертифікат про походження на такі товари:

1) на товари, що походять з країн, яким Україна надає преференції за Митним тарифом України;

2) на товари, ввезення яких з відповідної країни регулюється кількісними обмеженнями (квотами) чи іншими заходами регулювання зовнішньоекономічної діяльності;

3) якщо це передбачено міжнародними договорами України, укладеними в установленому законом порядку, а також законодавством України в галузі охорони довкілля, здоров'я населення, захисту прав споживачів, громадського порядку, державної безпеки та інших життєво важливих інтересів України;

Митний орган, що здійснює контроль за правильністю митної оцінки товарів, має право приймати рішення про правильність заявленої декларантом митної вартості товарів.

У разі відсутності даних, що підтверджують правильність визначення заявленої декларантом митної вартості товарів, або за наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей митний орган може самостійно визначити митну вартість товарів, що декларуються, послідовно застосовуючи методи визначення митної вартості, встановлені Митним кодексом України, на підставі наявних у нього відомостей.

При розгляді державних органів які здійснюють мобілізацію коштів до бюджету, необхідно зазначити, що митні органи здійснюють контроль стосовно сплати акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні)

товарів і предметів з митної території України. У відповідності до «Порядку здійснення митними органами контролю за сплатою платниками податків податку на додану вартість та акцизного збору, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів та інших предметів на митну територію України» затвердженого Наказом Державної податкової адміністрації України, Державної митної служби України від 16 березня 2001 року № 109/188, митні органи здійснюють:

- контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою визначення податкових зобов'язань та за сплатою платниками податків, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України, здійснюється митними органами.

- контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою визначення податкових зобов'язань та за погашенням їх чи податкового боргу за операціями з продажу на митній території України товарів, попередньо ввезених (пересланих) на митну територію України з-за її меж, здійснюють податкові органи за правилами й у порядку, визначеними Законом України №2181-III.

- контроль за наявністю марок акцизного збору на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв та на пачках (упаковках) тютюнових виробів, які відповідно до положень законодавчих актів України підлягають такому маркуванню, під час увезення цих товарів на митну територію України здійснюють митні органи.

- контроль за наявністю марок акцизного збору під час реалізації таких товарів на митній території України здійснюють податкові органи, контрольно-ревізійна служба та органи внутрішніх справ.

- контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою визначення податкових зобов'язань та за сплатою платниками податків, які справляються при ввезенні (пересиланні) на митну територію України товарів, що підлягають маркуванню марками акцизного збору, здійснюється митними органами з використанням заявок-розрахунків на купівлю марок акцизного збору.

Оформлення заявок-розрахунків на купівлю марок акцизного збору здійснюється в порядку, який встановлюється їх продавцем. [2]

У термін, що не перевищує двох робочих днів, з моменту прийняття Держмитслужбою України Декларації про встановлені імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари, на які встановлено ставки акцизного збору у процентах до обороту з продажу, Держмитслужба України передає копію цієї декларації до Державної податкової адміністрації України із відміткою про дату її прийняття та реєстраційним номером прийнятої декларації.

Відповідно до статті 80 Митного кодексу, у разі відмови у митному оформленні та пропуску через митний кордон України товарів і транспортних засобів, митний орган зобов'язаний видавати заінтересованим особам письмове повідомлення із зазначенням причин відмови та вичерпним роз'ясненням вимог, виконання яких забезпечує можливість митного оформлення та пропуску цих товарів і транспортних засобів через митний кордон України.

Таким письмовим повідомленням, у розумінні пункту 1 Порядку заповнення й використання Картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України, затвердженого Наказом ДМСУ від 12.12.2005 №1227 [48], є Картка відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України, яка заповнюється в усіх випадках відмови у пропуску на митну територію України чи митному оформленні товарів та інших предметів пред'явлених до митного контролю митному органу України підприємством або перевізником, що самостійно декларує товари, чи особою, уповноваженою на декларування.

Форму Картки наведено в додатку В.

Митна служба завжди налаштована на підтримку та створення комфортних умов для легального бізнесу. Водночас відомство в повному обсязі володіє інформацією про кожного платника податків, який ухиляється від оподаткування, це веде до того, що додаткове податкове навантаження лягає на законослухняних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Щоквартально Держмитслужба отримує наявну в інформаційних ресурсах Державної податкової служби України інформацію, зазначену суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у Податкових деклараціях з податку на прибуток підприємства, стосовно конкретних елементів, що повинні формувати частину вартості товарів для митних цілей, зокрема, роялті, фрахту, інжинірингу, витрат на страхування тощо.

До несумлінних платників податків митні органи вимушені вживати жорстких заходів впливу шляхом ініціювання широкомасштабної кампанії з проведення відповідних перевірок кожного такого платника податків з метою недопущення заниження митної вартості товарів.

Крім того, компаніям, які добровільно звітують про ненавмисні помилки під час сплати податків, дозволено сплачувати штрафні санкції нижчі за ті, які сплачують компанії, чиї помилки були виявлені митними органами (3% замість від 25% до 50%) за наслідками контрольно-перевірочних заходів.

Держмитслужба сподівається на правову свідомість платників податків, оскільки основне завдання, яке стоїть сьогодні перед відомством - працювати з платником податків як партнером.

3.3. Вдосконалення системи митного оподаткування в Україні на основі використання досвіду зарубіжних країн

Реалізація експортного потенціалу країни на зовнішніх ринках є стратегічним завданням інтегрування її економіки до світової системи господарювання. За умови трансформації економічної системи виконання даного завдання стає необхідною умовою, яка забезпечує ефективність функціонування економіки загалом. Збільшення експортних надходжень сприяє структурній перебудові, знижує тягар заборгованості країни, значно розширює можливість закупівлі імпорту.

Збільшення обсягів експорту можливе тільки за умови проведення адекватної макроекономічної політики (стимулювання експортного виробництва, сприяння реалізації економічних інтересів підприємств

експортерів на зовнішньому ринку, підтримка стабільного реального валютного курсу на основі жорсткої бюджетно-податкової і кредитно-грошової політики).

Науковці вважають, що, поступ у напрямі зниження протекціонізму також сприяє перспективі зростання обсягів експорту. Високий рівень протекціонізму в інтересах галузей обробної промисловості, адекватний заходам, які утримують ціни на експортні товари на штучно низькому рівні (наприклад, експортні обмеження або приховані чи явні податки на експорт), стримують зростання сировинного експорту. Промислові ж експортні товари, виробництво яких в Україні має довгострокові перспективи, як правило, не оподатковуються експортними податками, тому для збільшення обсягу експорту необхідне проведення різноманітних інституціональних реформ.

Таким чином, необхідними умовами для нарощування експорту виступають макроекономічна стабільність і адекватний валютний курс. Варто зауважити, що на експорті негативно позначаються як завищення, так і значні, непередбачувані коливання валютного курсу, які небезпечні через непередбачуваність.

Одним із ефективних шляхів створення сприятливого економічного середовища для експортерів є надання їм вільного доступу до необхідних ресурсів через систему звільнення імпорту ресурсів (прямо або побічно), необхідних для виробництва експортних товарів, від застосування як тарифних, так і нетарифних обмежень, навіть у разі наявності вітчизняних ресурсів.

Експортери також можуть одержувати певні переваги, якщо матеріали, які витрачаються в процесі виробництва, і запасні частини до устаткування будуть легкодоступні їм за цінами, близькими до світових. Як показує світовий досвід, велика частина світового промислового експорту з країн із ринковою економікою припадає на ті країни, де для виробництва експортної продукції практично створено умови «вільної торгівлі» щодо системи оподаткування і забезпечується вільний доступ до матеріалів. Проте більшість країн, що розвиваються, мають потребу у значному вдосконаленні системи придбання виробничих ресурсів підприємствами — експортерами. [1,с.543]

Одним із засобів успішної реалізації експортного потенціалу України може стати політика надання експортерам безмитного доступу до всіх імпортованих матеріалів. Так, наприклад, Гонконг і Сінгапур фактично є порто-франко, за рахунок чого показники експорту цих країн мають тенденцію до зростання.

Основними причинами, які перешкоджають процесу створення потужних секторів промислового експорту за одночасного зберігання достатньо високого рівня протекціонізму для національних виробників, продукція яких конкурує з імпортом, є:

- високий рівень протекціонізму, що побічно підриває експорт шляхом завищення валютного курсу і залучення національних виробничих ресурсів до галузей, які конкурують з імпортом;
- валютний контроль і розподіл ліцензій на імпорт, а за таких умов забезпечити доступ до ресурсів за світовими цінами дуже проблематично.

Звільнення від сплати мита або варіант використання тимчасового безмитного ввезення майже неможливі з точки зору адміністрування за умови високого рівня протекціонізму, і призводить до значних розбіжностей вітчизняних цін на імпорт із світовими цінами, оскільки мають місце різноманітні зловживання і використання ресурсів не за призначенням.

Досвід свідчить, що існують країни, які змогли досягти значного зростання експорту за одночасного проведення протекціоністської політики, наприклад, Південна Корея і Тайвань. Проте вони змогли це зробити завдяки особливим політичним умовам і збігу обставин, які відтворити в Україні практично неможливо. У Південній Кореї і Тайвані авторитарні режими активно протидіяли діяльності з присвоєння ренти, яку розглядали як суперечну мету розвитку експорту. У цих країнах протекціоністська політика врівноважувалася також іншими заходами щодо стимулювання промисловості і торгівлі. Вжиття подібних заходів в Україні є досить проблематичним, оскільки може призвести до корупції і зловживання. Крім того, час від часу ці заходи підкріплювалися експортними субсидіями, використання яких у даний час буде нашою перевагою на протидію економічно розвинутих країн. Більше того, в обох країнах дійшли розуміння недоліків протекціонізму і лібералізували

імпорт. Південна Корея з 1967 р. здійснювала поступове реформування політики імпорту, а починаючи з 80-х років цей процес було прискорено, що істотно знизило рівень протекціонізму. За рахунок цього відбувалось зростання експорту, і протягом 80-90-х років зростала частка експорту у валовому внутрішньому продукті.

Експортери одержують істотні переваги від вільного доступу до імпортного устаткування і технологій завдяки низьким ставкам імпортного мита і непрямим податкам, встановленим на устаткування, що ввозиться, а також зрозумілих і ефективних процедур, що регулюють внутрішні іноземні інвестиції.

Надійний і безподатковий доступ до імпортних виробничих ресурсів найкраще забезпечується одночасним використанням принаймні трьох різноманітних схем. Хоча кожна з них може відповідати досягненню конкретних експортних цілей, але схемі і повинні бути доступні всім діючим і потенційним експортерам. Дані схеми мають і певні недоліки. Вони можуть тимчасово скоротити обсяг державних надходжень, а за високого рівня протекціонізму такі схеми створюють умови для різноманітних зловживань. Розробка і реалізація схем потребують уваги політиків і значних адміністративних витрат з боку держави.

З метою порівняння вигод і втрат розглянемо їх детальніше.

За першою схемою передбачається звільнення від мита й інших обмежень на ввезення виробничих ресурсів для визнаних експортерів промислових товарів, що імпортують матеріали як для виробництва на експорт, так і для випуску продукції на внутрішній ринок. Вона найбільше ефективна для великих підприємств, що здійснюють регулярні великі експортні поставки, відповідно, систематично потребують значних обсягів виробничих ресурсів. Дана схема може бути реалізована за допомогою:

- використання схем спеціальних знижок, як свого часу це було успішно здійснено в Тайвані;
- зворотних схем з компенсації виплаченого мита, як у Кореї;
- схем тимчасового безмитного ввезення, подібно тим, що використовувалися в Мексиці або Марокко починаючи з 1983 р.;

— системи звільнення від мит, як у Індонезії, Таїланді і Кореї до 1975 р.

У разі прийняття даної схеми Україна краще може скористатися успішним досвідом Індонезії. У цій країні існує спеціальна державна установа, що видає ліцензії на імпорт ресурсів, необхідних для підприємств обробної промисловості, що безпосередньо здійснюють експорт. Для одержання ліцензії експортер має представити план експорту, до якого включено технічні коефіцієнти для необхідних матеріалів, а також банківська гарантія на суму мита, яку необхідно буде сплатити, якщо експорт не буде здійснений у відведений час. Виробники, що експортують 85% продукції, одержують ліцензії на всі імпортовані виробничі ресурси. Приблизно аналогічні системи надання дозволів на імпорт було введено і успішно функціонують у Туреччині з 1980 р. та Індії з 1978 р.

З адміністративної точки зору використання даних схем ускладнюється таким:

1. Застосування стосовно непрямих експортерів, що зробило б вироблені вітчизняною промисловістю виробничі ресурси конкурентоспроможними порівняно з імпортними і збільшило б чисту вартість експорту.

2. Необхідність створення ефективної системи контролю, яка б дала змогу отримувати фірмам-експортерам лише стільки ресурсів, скільки їм необхідно для виробництва експортної продукції. Такий підхід забезпечує певний рівень державних прибутків і перешкоджає домінуванню імпортних ресурсів на національному ринку, що завдавало б шкоди національному виробництву товарів. Дану проблему можна розв'язати у спосіб, що ефективно використовується як у Кореї, так і в Тайвані, - за допомогою розрахунків і застосування в повсякденній практиці відповідних технічних коефіцієнтів використання імпортних ресурсів для кожного із звичайних типів імпортової продукції. Ці коефіцієнти повинні розраховуватись державними органами на підставі детального вивчення документів первинної звітності підприємств, з обов'язковим врахуванням не тільки кількісних показників діяльності суб'єкта господарювання, а й якісних характеристик експортних товарів. Перелік

коефіцієнтів затверджується і передається для роботи у митні органи. Дана система стимулювання діяльності підприємств-експортерів ефективно використовується Радою з інвестицій Таїланду. У деяких країнах, наприклад, Марокко, діє інший підхід, який передбачає введення системи знижок з мита, яка ґрунтується на деклараціях експортерів, які перевіряються митними органами протягом півріччя.

Запропоновані варіанти повніші як забезпечувати достатні обсяги імпорتنих ресурсів для підприємств-експортерів, так і не допускати можливості реалізації цих ресурсів на захищеному внутрішньому ринку за вищими цінами. Якщо не виконується хоча б одна з цих умов, то тіньовою ціною імпорту, як і раніше, залишається захищена внутрішня ціна, і мета стимулювання експорту за допомогою надання імпорتنих ресурсів за світовими цінами досягнута не буде.

Друга схема може бути запропонована для стимулювання експортної діяльності підприємств малого бізнесу, оскільки вони здійснюють експортні поставки нерегулярно і не потребують значних обсягів такого імпорту. У даному випадку доцільно створити систему часткової компенсації фактично сплачених сум мита або непрямих податків, яка б забезпечувала придбання експортерами потрібних імпорتنих ресурсів із уже зарахованим митом, за гарантії зворотного одержання сум мита, замість того, щоб імпортувати матеріали малими партіями або сплачувати мито. Даний механізм функціонує у системі компенсацій виплаченого мита в Тайвані, а зворотна схема у Південній Кореї. [5,с.147]

У таких країнах, як Індія, Індонезія, Таїланд системи відшкодування функціонують як окремі механізми. З адміністративної точки зору, справляння мита і наступне його повернення обходиться набагато дорожче, ніж його скасування, а система відшкодування не компенсує втрати від нетарифних обмежень, на імпорт виробничих ресурсів. З метою спрощення митних процедур і для зручності експортерів схема повинна містити стандартні ставки відшкодування мита з кожного виду регулярно експортованих товарів, а також надавати кожному експортеру право на одержання більшої компенсації у вигляді виробничої необхідності.

Третя схема допускає один з варіантів безмитного імпорту для фірм-експортерів. Введення такої схеми має сприяти прискоренню поставок і відвантажень, а витрати з її використання не мають бути значними. Найбільш гнучким підходом для реалізації цієї схеми в Україні стало б виробництво експортних товарів з імпортованих матеріалів під контролем митних служб. У цьому випадку передбачається поставка виробничих ресурсів і відвантаження продукції під жорсткою системою митного контролю. Прикладом таких підприємств можуть слугувати складальні заводи у Мексиці, які працюють на комплектуючих, що поставляються під наглядом митниці.

Прийняття сучасних спрощених схем митного контролю і митного оформлення надасть можливість суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності мінімізувати складські і митні витрати на відміну від діючих процедур, коли потрібно мати штат митників на складах підприємств і здійснювати дороге митне оформлення для кожної партії товару. Так, робота експортних промислових зон у Маврикії будується за спрощеною схемою звільнення від мита, яка діє незалежно від місця розташування фірми-експортера.

Основна альтернатива цим системам - це територіальне виокремлення таких зон, коли кожна з них представляє промислову галузь, що спеціалізується на експорті, і на її території діє окрема митниця, яка забезпечує безмитну торгівлю і спрощену систему митного оформлення в інтересах суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які функціонують на даній території.

Аналіз використання протекціоністських заходів показав, що економічні витрати від їх застосування містять у собі як прямі витрати, пов'язані з розподілом ресурсів, так і непрямі, які обумовлені конкретною формою режиму обмеження імпорту. Непрямі витрати, в основному, пов'язані з нетарифними обмеженнями, оскільки вони розкривають зв'язок між внутрішніми і світовими цінами та ізолюють національних виробників від зовнішньої конкуренції. Усунення таких перешкод сприятиме отриманню значних економічних вигід, які досить важко піддаються кількісному виміру, навіть якщо рівень і структура тарифного регулювання національних галузей залишаються практично незмінними.

Незважаючи на те, що рівень непрямих економічних витрат при створенні митних бар'єрів нижчий, ніж при нетарифних, при використанні даного інструменту зовнішньоторговельної політики цей фактор обов'язково потрібно враховувати. Це пов'язано з тим, що коли для системи митних тарифів характерний (і широкий розкид часто мінливих ставок, коли система включає активне застосування комбінованих ставок (поряд з адвалорними та специфічними), існує розгалужена система пільг у сфері звільнення від сплати мита, а для розрахунку розміру мита використовуються довільно обрані ціни, що характерно для сьогодення України, тоді протекціоністський ефект стає настільки завуальований, що призводить до зростання корупції і появи нових можливостей для здобуття ренти. Крім того, коли розрив між внутрішніми та світовими цінами великий, значно ускладнюється застосування зовнішньоторговельних механізмів, подібних безмитному ввезенню, або схем повернення мита і виникає сприятливе середовище для тінізації операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

При регулюванні зовнішньоторговельних операцій перевага повинна віддаватись митно-тарифним заходам, оскільки вони є більш дієвими обмежувальними заходами. Тобто при зменшенні дії нетарифних заходів повинна підвищуватись роль митно-тарифного регулювання. Одним із заходів може-бути встановлення тарифних ставок приблизно на рівні різниці між внутрішніми та світовими цінами і підтримка цього рівня до зняття кількісних обмежень, а потім поступове зниження митних тарифів.

В даному напрямі тарифне реформування здійснювалось у Філіппінах (1977р.) та Нігерії (1988р.), коли майбутні ставки вносились в нові тарифні сітки, а також в Кот-ді-Вуарі (1984р.), де митні ставки опубліковувались заздалегідь, а в проміжку вводились тимчасові надбавки, які потім знижувались до тарифів на товари. При цьому завчасна публікація тарифних ставок дала змогу суб'єктам господарювання і потенційним інвесторам планувати стратегічні рішення у даній сфері діяльності. [5,с.149]

Хоча заміна кількісних обмежень тарифами спочатку зможе пом'якшити зняття таких обмежень, чимало чинників ускладнює вимір фактичної різниці між

внутрішніми і світовими цінами (високі техніко-економічні характеристики товарів, хибна інформація про світові ціни - особливо, якщо імпорт було заборонено, а також різниця між вітчизняними та імпортними товарами з точки зору надання кредиту, сервісу та інших умов реалізації). Крім того, тарифи не можуть цілком замінити усі функції нетарифних обмежень, але в цьому й немає необхідності. Для підтвердження цього висновку розглянемо приклади.

По-перше, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, які діяли неефективно, однак одержували імпортні ліцензії за адміністративним розподілом та через існуючі заборони на передачу ліцензій іншим фірмам, не зможуть дозволити собі їхнє придбання в нових умовах, тому що вони змушені будуть виплачувати тарифні еквіваленти економічної ренти, яку одержували раніше. За таких умов дані фірми будуть зменшувати ефективність діяльності, оскільки у протилежному випадку вони прийдуть до банкрутства.

По-друге, кількісні обмеження розривали зв'язок між світовими і внутрішніми цінами, а тарифи дадуть змогу світовим і внутрішнім цінам змінюватися одночасно.

По-третє, жорсткість кількісного обмеження з конкретного товару зазвичай залежить від характеристик і якості товару; таким чином, вплив кількісних обмежень на внутрішні ціни залежав від того, як розподілялися імпортні ліцензії, а також від якості і характеристики товару, і тому періодично сила їхнього впливу змінювалася. Такий вплив неможливо повторити, застосовуючи митні тарифи.

І нарешті, кількісне регулювання зовнішньоторговельних операцій перешкоджає розвитку імпорту більшою мірою, ніж митні тарифи, оскільки імпортери неохоче вкладають кошти у створення каналів збуту та у здійснення маркетингових заходів, якщо створені ними ринки можуть згорнутися через чийсь суб'єктивні бажання. [49,с.84]

Національні галузі, захищені кількісними обмеженнями, значною мірою ізольовані від коливань цін на світових ринках, від тимчасових криз надвиробництва і падіння цін. При заміні кількісних обмежень тарифами національні виробники починають відчувати такі коливання, і не виключено, що

на Уряд буде здійснюватися значний тиск, спрямований на введення спеціальних протекціоністських, антидемпінгових заходів. Такий тиск є серйозною проблемою і загрожує підірвати або, принаймні, послабити позитивний економічний вплив реформ у сфері імпорту. Подібна реакція у вигляді введення антидемпінгових процедур, дозволених положеннями СОТ, хоча сама собою і небажана, але має переваги порівняно з повторним введенням кількісних обмежень. Аналізуючи процес реформування імпорتنих тарифних ставок, необхідно зауважити, що імпорتنі тарифи, які вводяться з метою протекціонізму, як правило, зумовлюють виникнення ряду небажаних наслідків. По-перше, тарифи на товари, стосовно яких заохочуються національні виробники, забезпечують дуже високий рівень протекціонізму, внаслідок чого різко підвищується ціна для споживача, що призводить до розширення контрабанди і корупції. По-друге, тарифи на товари, в яких зацікавлені певні впливові угруповання споживачів або потужні підприємства, низькі, що не сприяє створенню вітчизняних галузей з виробництва даного виду продукції. Як правило, тарифні ставки зростають у міру збільшення ступеня обробки товару. Не піднімає наявний рівень протекціонізму на наступних стадіях обробки вище номінального рівня, обумовленого ставками тарифів на готову продукцію, і одночасно зумовлює низький або від'ємний рівень протекціонізму для первинних стадій виробничого циклу. Значні розбіжності між тарифними ставками на товари-замінники штучно заохочують споживання товарів, стосовно яких використовуються нижчі тарифи. Крім цього, структура тарифів дуже часто ускладнюється внаслідок застосування спеціальних положень, які вводяться у відповідь на лобістський тиск. На жаль, в Україні вплив тарифної структури визначається нерідко звільненнями від сплати мита, а не формально закріпленими ставками.

Важливим практичним висновком є те, що тарифна реформа повинна в результаті привести до порівняно уніфікованої структури мита із якомога низьким рівнем ставки. Іноді ця мета вступає в суперечність з іншими, у тому числі з політичними цілями. Пріоритетним напрямом тарифної реформи може стати усунення звільнень від сплати мита і введення (або підвищення) податків

на вітчизняні товари, захищені високими тарифами на конкуруючий імпорт.

У результаті таких заходів вирішуються суперечності, які пов'язані із застосуванням митних тарифів, і забезпечуються додаткові надходження до Державного бюджету. Введення податків дає змогу ще більше знизити тарифні ставки або, за необхідності, може сприяти проведенню структурних перетворень в економіці, виходячи зі стимулів, що змінилися у період трансформування економічної системи. Ставки внутрішніх податків, зрозуміло, не мають перевищувати тарифних ставок, а також не варто стягувати, крім тарифу, ще й податок, оскільки це зумовить подвійне оподаткування імпорту.

Висновки до розділу 3

На сучасному етапі впровадження міжнародних стандартів у митній сфері України є надважливим завданням. Ставши членом СОТ, Україна підтвердила плани щодо покращення діяльності митної служби найближчим часом. Членство України в СОТ та процеси глобалізації є вагомими факторами впливу на митну політику держави, оскільки на додаток до співпраці на глобальному рівні уряди також розширюють співробітництво на регіональних рівнях шляхом створення й розвитку митних союзів, зон вільної торгівлі, угод про економічне партнерство.

Ефективність митної політики значною мірою залежить від динаміки та розвитку торговельно-економічної діяльності. Без міжнародної торгівлі економіка України не може розвиватись та зростати. Міжнародна торгівля вимагає ефективної логістики, чітких та зрозумілих правил торгівлі, вмілого менеджменту митної політики, використання сучасних інформаційних і комунікаційних технологій. Ефективна митна політика сприяє розвитку торгівлі, а відтак державному та приватному секторам вітчизняної економіки. Бізнес отримує конкурентні переваги ринку у вигляді зниження затримок і витрат унаслідок прогнозованого руху товарів через кордони, а для бюджету забезпечується надійне надходження доходів.

Реалізація зазначених завдань допоможе вирішити такі вкрай актуальні для української митної політики питання, а саме – чіткої та аргументованої класифікації і походження товарів, визначення митної вартості, ефективного митного пост аудиту та оскарження, декларування товарів на митниці, модернізації митних режимів та інших. Поширення передового міжнародного досвіду, взаємовигідне співробітництво та зміцнення української митної практики є неможливим без тісної співпраці між представниками митної адміністрації та ділових кіл у сфері сприяння законної торгівлі та проведення митного контролю.

ВИСНОВКИ

Безумовно, головним джерелом формування доходної частини бюджетів в Україні є податки. В результаті аналізу нормативно-правової бази та теоретичних джерел, в виокремлено низку особливостей сплати обов'язкових платежів, які справляються при перетинанні державного кордону України. Питання правового регулювання оподаткування відносяться до найбільш актуальних в економічному і правовому змісті, але при перетинанні державного кордону надзвичайно важливим платежем є мито. При дослідженні правової природи цих платежів, а саме мита, податку на додану вартість та акцизного збору, особливу увагу приділено специфіці правового регулювання окремих конструкцій при їх справлянні, наведено детальну характеристику їх правових механізмів в аспекті реалізації податкового обов'язку, пов'язаного саме з перетинанням державного кордону.

Розвиток непрямого оподаткування розпочався із специфічного акцизу, який зараз існує в Україні у вигляді акцизного збору. На той час, коли виключно акцизних надходжень до бюджетів через механізм непрямого оподаткування почало не вистачати, виник механізм універсальних акцизів, які розглядали об'єкти оподаткування в значно ширшому вигляді. Це і призвело до виникнення податку з обороту, податку з продажу, податку на додану вартість.

Податок на додану вартість виник в Україні лише на початку 90-х років і замінив податок з обороту, який існував на той час. У цей же період пройшло формування акцизного збору. Навряд чи можна вважати, що зміна податку з обороту на податок на додану вартість здійснювалася виключно з об'єктивних підстав. На той час не було обґрунтованої концепції формування державної української податкової системи, а також певні кроки, в тому числі й перехід до визначеного податку, мали дещо політизований зміст.

В деяких розробках та наукових працях до числа непрямих податків відносять мито. На наш погляд, більш обґрунтованою є позиція про відмежування мита від податків. Має сенс виділити в системі обов'язкових платежів податкового характеру блок умовних платежів, основну частину яких буде складати мито та державне мито. Таке відмежування дозволить більш

раціонально закріпити компетенцію органів, які здійснюють управління та контроль за повнотою і своєчасністю надходження їх у відповідні фонди; відмежувати канали перерахування коштів і основи відповідальності за порушення законодавства, яке закріплює особливості сплати подібних платежів. Саме тому, аналіз правової природи мита повинен бути окремим комплексним дослідженням на межі фінансового та адміністративного права.

В межах здійсненого дослідження одержано наступні результати:

1. Обґрунтовано особливість інституційної природи групи обов'язкових платежів в системі оподаткування, підставою справляння яких є наявність митного кордону держави та діяльність суб'єктів, яка пов'язана з необхідністю переміщення осіб та товарів через нього.

2. Класифіковано систему платежів, справляння яких пов'язано з перетинанням митного кордону України.

3. Обґрунтовано положення стосовно того, що сплата податків при перетинанні митного кордону пов'язується з виникнення обов'язку щодо внесення певної суми у вигляді платежу до бюджету.

4. Робиться наголос стосовно того, що платежі, які справляються при перетинанні митного кордону характеризуються подвійною державною спрямованістю, як платежі, встановлення яких є виключною прерогативою держави (пов'язані з перетинанням державного кордону), та платежі, які повинні надходити виключно до доходної частини Державного бюджету України.

5. Пропонується застосування механізму бюджетного відшкодування не лише при справлянні податку на додану вартість, а й при сплаті акцизного збору.

6. Запропоновано деякі зміни до законодавчих актів, які регулюють оподаткування в Україні як підсумок порівняльного аналізу податкового та митного законодавства України й інших держав.

Світова економічна криза справила негативний вплив на вітчизняну економіку загалом і податкову сферу зокрема. В останні роки частка надходжень доходів від митних процедур у загальних доходах державного

бюджету становила близько третини усіх надходжень, що засвідчує важливість ефективного митного контролю у сфері справляння даних податкових платежів. Результатами негативного впливу світової фінансової кризи стали скорочення експортних та імпорتنих операцій в Україні, а відтак і доходів від державного мита та податкових платежів до державного бюджету. Крім цього, криза подвоїла обсяги контрабанди, що сукупно з внутрішніми несприятливими чинниками, такими як недостатній розвиток інфраструктури митних органів, суперечливе митне законодавство, складні митні процедури і застаріле обладнання, призвело до зниження надходжень митних платежів. Прийняття Податкового кодексу, взаємодія України та ЄС а також ефективна співпраця Державної митної служби України з митними адміністраціями інших країн допоможе вирішити проблеми адміністрування податків на міжнародну торгівлю і зовнішні операції та максимально дієво використовувати митну політику як механізм державного регулювання соціально-економічних процесів.

Враховуючи необхідність підвищення рівня надходжень податків на міжнародну торгівлю і зовнішні операції до державної казни, потрібно вжити комплекс заходів з метою вдосконалення митного законодавства та контрольних процедур за нарахуванням і сплатою митних платежів, формування комплексного контролю за дотримання митного законодавства суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та громадянами, запровадження спрощених і модернізованих митних процедур на кордоні й всередині держави.

Спробою вдосконалити податкове законодавство загалом та механізм справляння митних платежів зокрема стало прийняття Податкового кодексу.

Безперечними перевагами цього документа є те, що чи не вперше з часу проголошення незалежності України розроблено збір законів, у якому зібрано та систематизовано документи, що стосуються митної справи. Кодекс вирішує низку законодавчих суперечностей, коли різні нормативні акти по-різному регулюють виконання одних і тих самих митних процедур. У Податковому кодексі чітко окреслено перелік зовнішньоекономічних операцій, які не підлягають оподаткуванню, зокрема ліквідовано законодавчий конфлікт

стосовно оформлення вантажів гуманітарної допомоги. Прописано також норму повного умовного звільнення від оподаткування товарів, які тимчасово ввозяться на територію України. Сьогодні норми Митного кодексу України обмежують перелік таких товарів. Однак Україна приєдналася до Конвенції про тимчасове ввезення, яка визначає перелік товарів, що можуть ввозитися з умовою звільнення від оподаткування. Прийняття цієї норми у Податковому кодексі усунуло конфлікт між положеннями Митного кодексу, закону про ПДВ і закону про єдиний митний тариф. Також це сприятиме наближенню законодавчих норм України до міжнародних стандартів.

Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України
Тернопільський національний економічний університет
Чортківський інститут підприємництва і бізнесу
Кафедра фінансів та банківської справи

Юхимчук Олександр Миколайович

МЕХАНІЗМ ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРІВ ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ
ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ

Спеціальність 8.03050801 – „Фінанси і кредит”

Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем „магістр”

Частина 2

ДОДАТКИ

Чортків - 2012

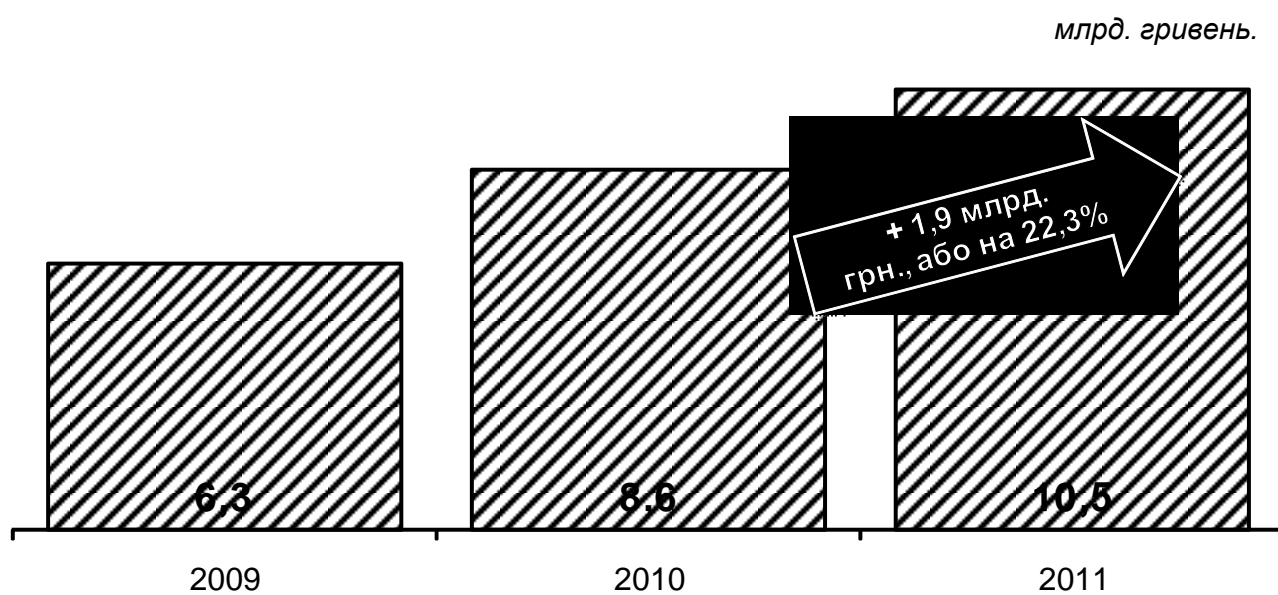
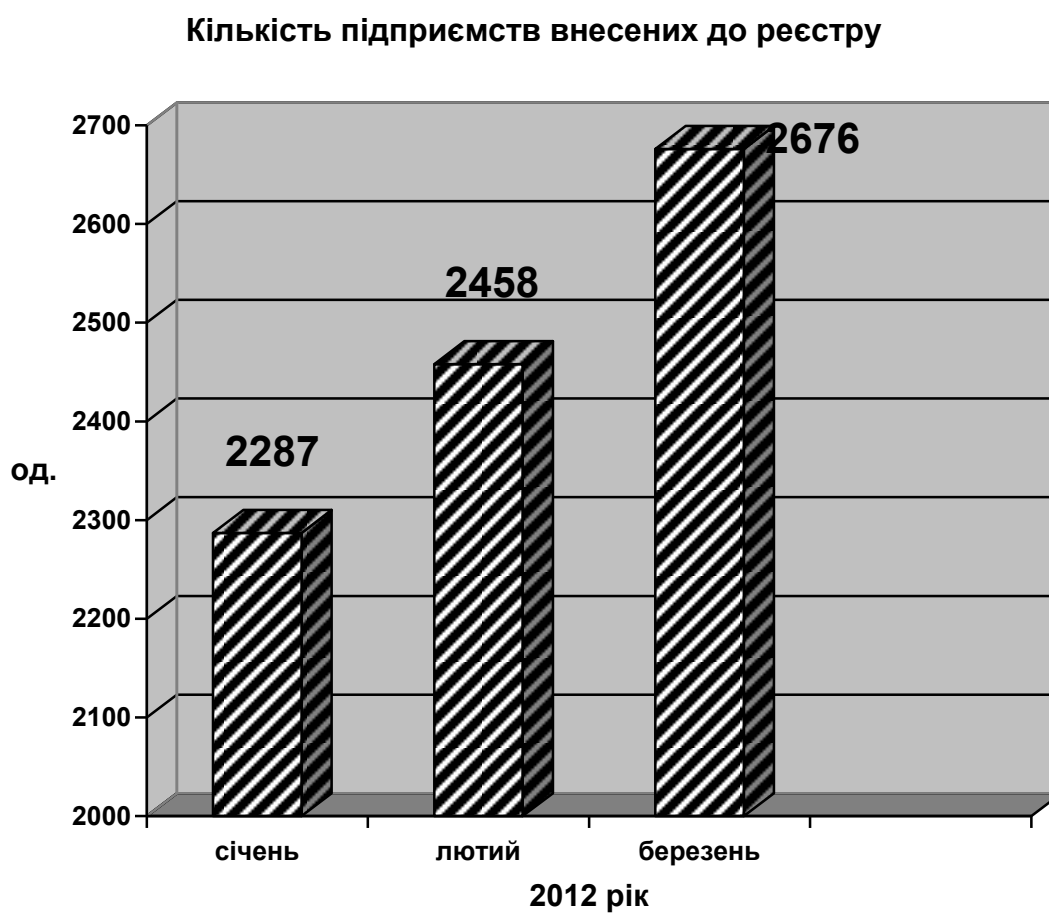


Рис. Динаміка надходжень ввізного мита до Державного бюджету України у 2009-2011 роках



Додаток В

КАРТКА

відмови в прийнятті митної декларації, митному
оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів
через митний кордон України
N _____/___/_____

_____ митницею розглянуто митну
(найменування)

декларацію, товаросупровідні та інші документи _____,

(найменування, номер, дата документа)

подані декларантом (перевізником) _____
(повне найменування юридичної

особи, прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи,

уповноваженої цією юридичною особою здійснювати

декларування (перевезення) товарів і транспортних засобів;
або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи - декларанта)

"_____" _____ 20__ року о ____ год. ____ хв. для митного
контролю й митного оформлення товарів і транспортних засобів, що
переміщуються через митний кордон України.

Митна декларація не може бути прийнята/товари не підлягають
митному оформленню/товари й транспортні засоби не підлягають
пропуску через митний кордон України (непотрібне закреслити) з
таких причин: _____

(перелік причин відмови із зазначенням норм законодавства,
які не дотримано)

Вимоги, виконання яких забезпечує можливість прийняття митної
декларації, митного оформлення чи пропуску цих товарів і
транспортних засобів через митний кордон України: _____

_____*

_____ (посада посадової особи _____ (підпис, дата, _____ (ініціали, прізвище)
митного органу, яка відбиток особистої
прийняла рішення про _____ номерної печатки)
відмову)

Картку відмови отримав: _____ (підпис, дата) _____ (ініціали, прізвище)

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бережнюк І. Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти [текст] : монографія / І. Г. Бережнюк. — Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. — 543 с.
2. Бортняк В.А. Механізм стягнення податкового боргу (адміністративно-правовий аспект) Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Національний університет державної податкової служби України, Ірпінь, 2008. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://studrada.com.ua/node/12713>
3. Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України : [сайт]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Генеральний акт з тарифів та торгівлі від 15.04.1994 року [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi0bin/laws/main.cgi?nreg=981_003
5. Годованець О. Проблемні аспекти адміністрування митних платежів і напрями їх усунення // Світ фінансів. – 2008. – №4(17). – С.147-153.
6. Гончаренко В.В. Оподаткування ПДВ у сфері зовнішньоторгівельних операцій [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1047>
7. Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.
8. Губин А. В. Проблемы оценки экономических результатов таможенного дела / Алексей Губин // Вестник Российской таможенной академии. - 2010. - № 1. - С. 7–15.
9. Державна митна служба Лист від 05.03.2012 № 11.1/4-20/2547 Щодо добровільної сплати митних платежів до бюджету [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

10. Державна митна служба Лист від 11.01.2011 № 15/47-ЕП Щодо застосування коду виду платежу при нарахуванні акцизного збору на скраплений газ [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

11. Державна митна служба Лист від 22.11.2010 № 15/1775-ЕП Щодо автоматизованої перевірки нарахування митних платежів [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

12. Державна митна служба Лист від 25.10.2011 № 11.1/2-15.1/14668-ЕП Щодо особливостей заповнення графи 47 ВМД [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

13. Державна митна служба, Наказ від 17.03.2011 № 221 Про затвердження Положення про Департамент митних платежів Державної митної служби України [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

14. Дубініна А.А., Сорокіна С.В. Основи митної справи в Україні: Навчальний посібник. – К.: Професіонал, 2004. – 360 с.

15. Дячок О. О. Дослідження історії торгівлі, податків та мита тривають./ О.О. Дячок // Збірник наукових праць «Історія торгівлі, податків та мита», 2010. - № 1(1). – с.7-9

16. Дячок О. О. Мережа митниць на українських землях середини XIV середини XVII ст. / О.О. Дячок // Збірник наукових праць «Історія торгівлі, податків та мита», 2010. - № 1(1). – с.65-89

17. Дьоміна С.Ю. До переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України / С.Ю. Дьоміна // Митна справа. – 2010. - №2. – с. 71-78

18. Єгоров О. Функціональна система митно-тарифного регулювання на етапі інтеграції України до СОТ // Вісник АМСУ. – 2004. – №1. – С.3-12.

19. Жорін Ф.Л. Правові основи митної справи в Україні: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2001. – 241 с.

20. Закон України «Про державну службу» Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/go/3723-12

21. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» // zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15
22. Закон України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999 - №51 - ст.454
23. Закон України «Про Митний тариф України» // [Режим доступу] <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2371-14>
24. Закон України від 04.06.09 №1451-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування послуг з міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів, міжнародних відправлень, міжнародного лізингу та міжнародного ремонту товарів» // [Режим доступу] [/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-2009-rik/43702.html](http://podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-2009-rik/43702.html)
25. Закон України від 13.09.2001р. № 2681-III «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України» // [Режим доступу] [/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-2009-rik/43702.html](http://podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-2009-rik/43702.html)
26. Закон України від 16.04.91 № 959-XII «Про зовнішньоекономічну діяльність» [/diyalnist-dpa-ukraini/mijnarodni-podatkov-i-vidno/normativno-pravovi-atty/53947.html](http://diyalnist-dpa-ukraini/mijnarodni-podatkov-i-vidno/normativno-pravovi-atty/53947.html)
27. Зміни у ставках ввізного та вивізного мита <http://www.nibu.factor.ua/ukr/news/news.html?id=5602>
28. Іванченко О.С. Поняття переміщення товарів через митний кордон України. / О.С. Іванченко // Митна справа, 2007. - №2. – С.59-65.
29. Каленський М. Місце і роль митного оподаткування в податковій системі держави // Вісник Податкової служби України – 2004. - №4. – ст. 60-63
30. Кириченко О.А. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. - 3-тє вид., перероб. і доп. - К.: Знання-Прес, 2002. - 384 с.

31. Коментар до Митного кодексу України: Під редакцією І.Н.Похомова / Видання третє перероблене та доповнене. -Х.:„Одіссей”,2008. - 654с.
32. Концепція створення, упровадження і розвитку системи електронного декларування товарів: Наказ Державної митної служби України № 907 від 18.10.2006 // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
33. Лист ДМСУ від 15.04.2011р. № 11.1/7 «Щодо запобігання виникненню проблемних питань при переміщенні через митний кордон України громадянами-нерезидентами товарів в режимі транзиту» // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
34. Лубкей Н. Державна митна служба України: проблеми реалізації фіскальних та регулюючих повноважень / Н. Лубкей // Вісник ТНЕУ - 2009 - № 1 - С. 126-136
35. Мельник Т.М. Зовнішня торгівля України: стан та проблеми // Формування ринкових відносин в Україні. – 2004. – №2. –С.20-24.
36. Митна служба розпочинає експериментальне впровадження електронного декларування // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
37. Митне право України: навчальний посібник. За заг. ред. проф. В.В. Ченцова. – К.: – 2007. – 283 с.
38. Митне регулювання / Голомовзий В.М., Панкова Л.А., Григор'єв О.Ю. та ін. – Львів: Львівська політехніка, 2004. – 240 с.
39. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності / Гребельник О. П. Підручник. - К.: Центр навчальної літератури, 2005. - 696 с.
40. Митний кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15&p=1299058737344066>.
41. Митний кодекс України та нормативно-правові акти, що регулюють його застосування Упоряд.: П.В. Пашко, В.П. Науменко. Зб. док. – К.: Знання, 2004. – 1173 с.
42. Мостовий А. Порядок справляння митних платежів / А. Мостовий // Митна справа. – 2010. - №2(68). – с. 22 - 26

43. Наказ Державної митної служби України від 12 березня 2009 р. №220 «Про специфікацію форматів електронних повідомлень автоматизованої системи митного оформлення товарів та інших предметів програмно-інформаційного комплексу «Інспектор – 2006» на рівні суб'єкт - митний орган» // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
44. Наказ Державної митної служби України від 25.06.2011 №547 «Положення про Департамент митних платежів Державної митної служби України» <http://spravedlivist.in.ua/zakon.php?law=11-07-26/13>
45. Наказ Держмитслужби від 04.06.2008р. № 604 «Про затвердження Порядку заповнення митної декларації при переміщенні громадянами предметів через митний кордон України»
46. Наказ Держмитслужби від 18.10.2006. №907 «Про затвердження Концепції створення, упорядкування і розвитку системи електронного декларування товарів» // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
47. Наказ Держмитслужби від 26.09.2007. №800 «Про затвердження порядку здійснення митного контролю й митного оформлення товарів, які декларуються з поданням ВМД в електронному вигляді» // [Режим доступу] <http://www.customs.gov.ua>
48. Наказ ДМСУ від 12.12.2005 №1227 «Порядок оформлення й використання Картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України» <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1562-05>
49. Науменко В.П., Пашко П.В., Руссков В.А. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2006. – 394 с.
50. Ніколайчук О. Впровадження механізму електронного декларування / О. Ніколайчук // Митниця, 2007 - №7(20) – с.25-27.
51. Основи митної справи в Україні: Навч. посібник / За ред. П.В. Пашка. — К.: Знання, 2004. — 732 с.
52. Пашко П. В. Митна політика та митна безпека України / П. В. Пашко, П. Я. Пісной // Фінанси України. — 2006. — № 1. — С. 71 - 85.

53. Пелешак І. Оцінка ефективності процесу адміністрування митних платежів [Електронний ресурс] // http://www.economy-confer.com.ua/full_article/796/

54. Підсумки роботи митних органів України у 2007р. Інформаційно-аналітичний збірник. — К. : ДМСУ, 2008. — С. 14.

55. Повноваження і функції контрольних органів [Електронний ресурс] // http://rfpp.km.ua/p_control.html

56. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1295854999965159>.

57. Постанова Кабінету Міністрів України від 01.02.2006 р. № 80 «Про перелік документів, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» [Електронний ресурс] // <http://customs.km.ua/index.php/announcement>

58. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.07.1997р. № 748 «Про перелік відомостей, що оголошуються громадянами за встановленою формою у разі переміщення ними через митний кордон України предметів» [Електронний ресурс] // <http://customs.km.ua/index.php/announcement>

59. Постанова КМ України від 01.02.2006 №80 «Про перелік документів, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» [Електронний ресурс] /podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/arhiv-postanov-kabinetu-mi/postanovi-km-ukraini-za-2006-/32383.html

60. Постанова КМ України від 27.12.10 №1251 «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів» /podatkove-zakonodavstvo/postanovi-kabinetu-ministr/53252.html

61. Поташнікова Г. В. Митна політика протекціонізму Російської імперії як елемент системи державного регулювання у Росії, її вплив на економіку

Правобережної України / Г.В. Поташнікова // Збірник наукових праць «Історія торгівлі, податків та мита», 2010 - № 2(2). – с.129- 142

62. Пресс-центр: новини [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державної митної служби України : [сайт]. — Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua>.

63. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2275-17>.

64. Про затвердження Основних пріоритетних напрямів діяльності та завдань Державної митної служби України на 2009 рік : наказ Держмитслужби України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державної митної служби України : [сайт]. — Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua>.

65. Протокол про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур від 26.06.1999 року // Офіційний вісник України від 08.11.2006 – 2006 р., №43, стор. 11, стаття 2865.

66. Протокол про Єдиний порядок справляння митних платежів у державах-учасниках СНД від 26.02.1998 року [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi0bin/laws/main.cgi?nreg=997_510

67. Статистика [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Національного банку України : [сайт]. — Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua>.

68. Статистична інформація [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державного комітету статистики України : [сайт]. — Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua>.

69. Структура митних органів, спеціальних митних установ та організацій (з 01.05.08р.) [Електронний ресурс]/Державна митна служба України// Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

70. Суворов В. Оцінка ефективності фіскальної функції митних органів / В. Суворов // Вісник КНТЕУ - 2011. - №3 – с.57-68

71. Товарна структура зовнішньої торгівлі за 2008 рік. Державний комітет статистики України. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua/control/uk>

72. Товарна структура зовнішньої торгівлі за 2009 рік. Державний комітет статистики України. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua/control/uk>
73. Товарна структура зовнішньої торгівлі за 2010 рік. Державний комітет статистики України. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua/control/uk>
74. Товарна структура зовнішньої торгівлі за 2011 рік. Державний комітет статистики України. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua/control/uk>
75. <http://customs.km.ua/index.php/announcement/zapitannya-ta-vidpovidi/gromadyani/vvezennya-tovariv>
76. http://www.plaske.ua/news/news_customs_podrob.php?id=4435
77. веб-сайт Держмитслужби <http://www.customs.gov.ua>
78. http://www.vin.gov.ua/web/vinoda.nsf/web_alldocs/DocQWB25
79. Електронний ресурс. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20-94-%EF>